

FALHAS NOS PROCEDIMENTOS DE AUDITORIA DOS TRIBUNAIS DE CONTAS E A RESPONSABILIZAÇÃO DOS SERVIDORES PÚBLICOS: UMA ANÁLISE DAS CONSEQUÊNCIAS DE AUDITORIAS EM CONTRATAÇÕES PÚBLICAS

FAILURE IN THE AUDIT PROCEDURES OF COURTS OF ACCOUNTS AND THE RESPONSIBILITY OF PUBLIC SERVANTS: AN ANALYSIS OF THE CONSEQUENCES OF AUDITS IN PUBLIC CONTRACTS

FALLO EN LOS PROCEDIMIENTOS DE AUDITORÍA DE LOS TRIBUNALES DE CUENTAS Y LA RESPONSABILIDAD DE LOS SERVICIOS PÚBLICOS: UN ANÁLISIS DE LAS CONSECUENCIAS DE LAS AUDITORÍAS EN LAS CONTRATACIONES PÚBLICAS.

Habner Sousa Veras¹

Cezar Henrique Ferreira Costa²

RESUMO: No exercício do controle externo da Administração Pública, os Tribunais de Contas são os órgãos competentes para exercer várias atividades fiscalizatórias das contas públicas, principalmente para apurar a licitude das licitações em contratações. No entanto, no exercício dessas funções, pode haver situações em que a prestação de serviço ocorra de forma equivocada, levando à instauração de procedimentos em face de indivíduos e situações regulares. Isto porque, o responsável pela auditoria deveria observar toda a documentação do ente fiscalizado, averiguando as informações recebidas, porque muitas vezes são arquivos e dados desatualizados, mesmo com a exigência de envio semestral de informações por parte do órgão público. Assim, existem hipóteses de falhas nas auditorias pelos Tribunais de Contas, que não podem ser admitidas, motivo pelo qual a necessidade de imposição de sanção ao responsável. Deste modo, esta pesquisa objetiva analisar as consequências jurídicas das falhas ocorridas em auditorias dos tribunais de contas e discutir sobre a responsabilização dos agentes públicos, mediante adoção da metodologia de pesquisa bibliográfica com material selecionado por método qualitativo. O artigo científico foi elaborado através da revisão de literatura, com apresentação de texto coeso e coerente e com linguagem técnica destinada ao conhecimento jurídico da atuação do Tribunal de Contas.

3543

Palavras-chave: Auditoria. Falhas. Consequências.

¹Graduando em Direito, Universidade de Gurupi – UNIRG.

²Mestre em Direito pela Universidade UNAMA; Pós-graduado em Direito Público, pela Faculdade Futura; Direito Processual Civil e Gestão Pública pela Universidade Norte do Paraná.

ABSTRACT: In exercising external control of the Public Administration, the Audit Courts are the bodies responsible for carrying out various supervisory activities over public accounts, mainly to determine the legality of contracting bids. However, when carrying out these functions, there may be situations in which the provision of services occurs incorrectly, leading to the initiation of procedures against individuals and regular situations. This is because the person responsible for the audit should observe all the documentation of the entity being inspected, checking the information received, as these are often outdated files and data, even with the requirement for information to be sent every six months by the public body. Thus, there are hypotheses of failures in audits by the Audit Courts, which cannot be admitted, which is why there is a need to impose a sanction on the person responsible. Therefore, this research aims to analyze the legal consequences of failures in audits of the audit courts and discuss the accountability of public agents, by adopting the bibliographic research methodology with material selected using a qualitative method. The scientific article was prepared through a literature review, presenting a cohesive and coherent text and using technical language aimed at providing legal knowledge about the Court of Auditors' actions.

Keywords: Audit. Failures. Consequences.

RESUMEN: En el ejercicio del control externo de la Administración Pública, los Tribunales de Cuentas son los órganos encargados de realizar diversas actividades de supervisión de las cuentas públicas, principalmente para determinar la legalidad de las ofertas de contratación. Sin embargo, en el ejercicio de estas funciones pueden darse situaciones en las que la prestación de los servicios se produzca de forma incorrecta, dando lugar a la iniciación de procedimientos contra particulares y situaciones regulares. Esto se debe a que el responsable de la auditoría debe observar toda la documentación de la entidad inspeccionada, verificando la información recibida, ya que muchas veces se trata de archivos y datos desactualizados, aún con el requisito de que la información sea enviada cada seis meses por parte del organismo público. Así, existen hipótesis de fallas en las auditorías por parte de los Tribunales de Cuentas, las cuales no pueden admitirse, por lo que surge la necesidad de imponer una sanción al responsable. Por lo tanto, esta investigación tiene como objetivo analizar las consecuencias jurídicas de las fallas en las auditorías de los tribunales de cuentas y discutir la responsabilidad de los agentes públicos, adoptando la metodología de investigación bibliográfica con material seleccionado mediante un método cualitativo. El artículo científico fue elaborado a través de una revisión bibliográfica, presentando un texto cohesivo y coherente y utilizando un lenguaje técnico orientado a brindar conocimiento jurídico sobre la actuación del Tribunal de Cuentas.

Palabras clave: Auditoría. Fracasos. Consecuencias.

INTRODUÇÃO

Dentre as atribuições constitucionais da Administração Pública, destaca-se a gestão e a aplicação dos recursos públicos, que visa à garantia dos direitos fundamentais e à melhoria dos serviços públicos. Nesse contexto, incumbe ao Poder Executivo a responsabilidade de gerenciar uma máquina administrativa, bem como financiar políticas públicas e garantir a prestação de serviços essenciais à população.

No entanto, ao uso de recursos públicos, é indiscutível a necessidade de que estes sejam submetidos a uma fiscalização rigorosa, dada a alternância de gestores no âmbito do Poder Executivo.

A Constituição Federal de 1988, ciente dessa relevância, instituiu os Tribunais de Contas da União e dos Estados como órgãos competentes para o controle externo dos respectivos entes federativos, assegurando a devida supervisão da aplicação dos recursos públicos e a transparência na gestão fiscal.

Nesse contexto, o Tribunal de Contas constitui um órgão independente, cuja função é auxiliar o Poder Legislativo do ente federado correspondente na fiscalização das contas públicas e no julgamento das despesas incorridas pelo administrador público, com o objetivo de garantir a correta aplicação dos recursos públicos. Entre as competências conferidas ao Tribunal de Contas pela Constituição Federal, destaca-se o acompanhamento da regularidade dos contratos administrativos, os quais são firmados por meio de processos licitatórios regulados por legislação específica.

Apesar de tais atividades serem controladas por profissionais capacitados, é possível que ocorram falhas nos procedimentos de auditoria, seja por desatenção dos servidores públicos ao acessar informações internas do ente municipal, por exemplo, ou até mesmo pela ausência de atualização de dados por parte da própria entidade fiscalizada.

Diante disso, a presente pesquisa tem como objetivo analisar as disposições constitucionais e a legislação estadual que regulamentam o papel do Tribunal de Contas, bem como seus procedimentos de auditoria e fiscalização das contratações e despesas públicas, para, ao final, discutir a possibilidade jurídica de responsabilização dos agentes públicos envolvidos em eventuais condenações indevidas no âmbito do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins (TCE-TO).

3545

Ao final, a pesquisa demonstrará a previsão da responsabilização dos servidores pelas falhas nos processos de auditoria dos atos administrativos, identificando as hipóteses de imputação de condutas nos âmbitos administrativo, civil e penal.

MATERIAIS E MÉTODOS

A pesquisa científica sobre as falhas nos procedimentos de auditoria dos Tribunais de Contas e a responsabilização dos servidores públicos foi elaborada em Gurupi-TO, e se classifica como pesquisa bibliográfica, embasada na Constituição Federal e em normativas estaduais e nacionais que disciplinam a atuação dos Tribunais de Contas.

Quanto ao seu objetivo, se classifica como exploratória e explicativa, com análise qualitativa dos conteúdos e discursos teóricos coletados, os quais já foram publicados anteriormente em sites e doutrinas.

Deste modo, não houve prévia submissão do estudo à aprovação pelo Comitê de Ética em Pesquisa já que não ocorreu qualquer abordagem direta a outros seres humanos.

Os resultados obtidos da consulta teoria e confronto das informações foram apresentados de forma escrita, com transcrição de trechos de maior relevância acerca dos regulamentos das auditorias realizadas pelo Tribunal de Contas Estadual do Tocantins.

1 TRIBUNAL DE CONTAS: DEFINIÇÃO E PREVISÃO CONSTITUCIONAL

Para exercer os atos administrativos e prestar os serviços públicos é necessário que a Administração Pública faça uso dos recursos do erário público que foram arrecadados por meios variados, dentre eles a cobrança de tributos da população.

E por dispor de recursos públicos, a atuação da administração fica sujeita a fiscalização pelo Congresso Nacional, que ocorre de forma interna ou externa. Eis a disposição constitucional:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder (BRASIL, 1988).

3546

O controle externo mencionado acima é exercido por meio dos Tribunais de Contas, órgãos assim definidos por Matheus Carvalho:

O Tribunal de Contas é o órgão auxiliar do Poder Legislativo no controle externo. Tem competência para fiscalização de quaisquer entidades públicas, incluindo as contas do Ministério Público, Legislativo e Judiciário, assim como para efetivar seu controle sobre entidades privadas que utilizem dinheiro público para execução de suas atividades (CARVALHO, 2017, p. 400).

Ou seja, o Tribunal de Contas é um órgão de controle externo do Poder Legislativo sobre o exercício da administração Pública, auxiliando no exercício da função fiscalizatória que é exercida pelo Legislativo brasileiro.

Trata-se de órgão com previsão legal constitucional previsto na Seção IX da Constituição que dispõe sobre a fiscalização contábil, financeira e orçamentária, cuja competência está prevista nos seguintes termos:

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

I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento;

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

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

IV - realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II;

V - fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo;

VI - fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município;

VII - prestar as informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas Casas, ou por qualquer das respectivas Comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas;

VIII - aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário;

IX - assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade;

X - sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal;

XI - representar ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados.

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

§ 2º Se o Congresso Nacional ou o Poder Executivo, no prazo de noventa dias, não efetivar as medidas previstas no parágrafo anterior, o Tribunal decidirá a respeito.

§ 3º As decisões do Tribunal de que resulte imputação de débito ou multa terão eficácia de título executivo.

§ 4º O Tribunal encaminhará ao Congresso Nacional, trimestral e anualmente, relatório de suas atividades (BRASIL, 1988).

E esse controle é exercido pelo Tribunal de Contas do respectivo ente federado. Ou seja, em se tratando de despesas da União, o controle externo fica a cargo do Congresso Nacional e do Tribunal de Contas da União. Os gastos estaduais são controlados pela Assembleia Legislativa Estadual com auxílio do Tribunal de Contas daquele estado; do mesmo modo que o Tribunal de Contas Distrital e a Câmara Legislativa do Distrito Federal controlam as contas do

Distrito Federal. Em se tratando de contas municipais, será a Câmara dos Vereadores quem fará o controle com o auxílio do Tribunal de Contas do Município, caso exista. (MARTINS, 2022).

Em que pese o caput do artigo 71 mencionar apenas o Tribunal de Contas da União, por força do disposto no artigo 75, as normas estabelecidas pela Constituição se aplicam, no que couber, aos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, assim como os Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios, cuja regulação específica é de competência das Constituições estaduais (BRASIL, 1988).

Uma vez discorrido sobre os aspectos gerais da previsão constitucional dos Tribunais de Contas, passamos a comentar sobre a regulamentação do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins.

2 O TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO TOCANTINS.

Conforme mencionado acima, o controle dos gastos públicos estaduais fica a cargo da Assembleia Legislativa do Estado e do Tribunal de Contas Estadual (TCE). Assim sendo, é oportuno discorrer sobre a regulamentação do TCE-TO.

No Tocantins, o mais novo da República Federativa do Brasil, a atuação do Tribunal de Contas é devidamente regulamentada desde a sua fundação. Ele foi criado em 23 de janeiro de 1989 pela Lei nº. 001/89, estabelecido em Miracema do Tocantins, capital provisória do então recém-criado Estado do Tocantins. A partir de 1º de janeiro de 1990, foi instalado em Palmas, cidade criada e planejada para ser a Capital do Estado (TCE-TO, 2024).

Atualmente, é a Lei nº. 1.284, de 17 de dezembro de 2001, que dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins. Em um total de 172 artigos, essa lei regula a atuação do TCE, se destacando dentre seus dispositivos a previsão de realização de auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial (art. 1º, inciso VI); o acompanhamento das receitas estadual e municipal mediante inspeções e auditorias (art. 1º, inciso VII); etc. (TOCANTINS, 2001).

Além da Lei Orgânica, existem outras normas e resoluções administrativas do Tribunal de Contas do Tocantins que regulamentam a atuação do órgão estadual. Dentre elas merece destaque a Resolução nº 568/2011 – Resolução Normas de Auditoria Governamental, cuja ementa é a seguinte:

Aprova a adoção das Normas de Auditoria Governamental desenvolvidas e recomendadas pelo Instituto Rui Barbosa (IRB), pela Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON) e pela Associação Brasileira dos Tribunais de Contas dos Municípios (ABRACOM), com o apoio do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG), no âmbito do Programa de Modernização do Sistema de Controle Externo dos Estados, Distrito Federal e Municípios Brasileiros (PROMOEX). (TCE-TO, 2011).

Em razão desta Resolução, o TCE-TO, por meio da Instrução Normativa nº 1/2013 aprovou o Manual de Auditoria Governamental segundo as normas recomendadas pelo Instituto Rui Barbosa a fim de padronizar os procedimentos aplicados nas auditorias realizadas pelo TCE-TO (TCE-TO, 2013), as quais serão estudadas a partir de agora já que as auditorias do Tribunal de Contas do Tocantins são o objetivo de estudo da presente pesquisa.

3 AUDITORIAS NO TRIBUNAL DE CONTAS DO TOCANTINS E O SEU PROCEDIMENTO

Consoante mencionado acima, o Tribunal de Contas do Tocantins realiza as auditorias segundo as determinações contidas no Manual de Auditoria Governamental do Tribunal de Justiça do Tocantins. Além dela, existem ainda uma série de Instruções Normativas, dentre as quais cita-se a IN Nº 3/2024, que dispõe sobre o Sistema de Controle e Auditoria, Módulo Licitações, Contratos e Obras (SICAP-LCO) (TOCANTINS, 2024), importante instrumento de acompanhamento das auditorias para impedir equívocos.

3549

De acordo com o referido Manual do TCE-TO, a auditoria é o “exame independente, objetivo e sistemático de dada matéria, baseado em normas técnicas e profissionais, no qual se confronta uma condição com determinado critério com o fim de emitir uma opinião ou comentários” (TCE-TO, 2014, p. 19).

O Tribunal de Contas do Tocantins tem jurisdição em todo o território do estado e tem competência para julgar as contas do Governador e dos Prefeitos Municipais e ainda de pessoa física, órgão ou entidade que tenha relação com a administração pública direta ou indireta e se encaixe dentro das hipóteses legais previstas no artigo 5º, parágrafo primeiro da Lei 1.284/2001. (TOCANTINS, 2001).

A Lei Orgânica do TCE-TO (Lei nº 1.284/2001) determina que:

Art. 2º. No início de cada exercício financeiro, os gestores públicos estadual e municipais encaminharão ao Tribunal, para desempenho de sua competência, o rol de responsáveis e suas alterações, e outros documentos ou informações que lhes forem solicitados, na forma estabelecida no Regimento Interno.

Parágrafo único. O Tribunal poderá requisitar ao Secretário de Estado ou de Município supervisor da área, ou à autoridade de nível hierárquico equivalente, outros elementos indispensáveis ao exercício de sua competência (TOCANTINS, 2001).

É justamente com esses dados que o TCE realiza seus processos, cujo procedimento contido no Regimento Interno e demais normas do tribunal de contas é o seguinte.

Conforme determina a Instrução Normativa TCE/TO n° 3/2024, tanto os órgãos da administração direta quanto da indireta estadual ou municipal, incluídas as autarquias, fundações públicas, consórcios, empresas públicas, sociedades de economia mista, Ministério Público, Defensoria e qualquer outra entidade controlada direta ou indiretamente pelo Estado ou pelos municípios devem obrigatoriamente informar ao Tribunal de Contas, por meio do sistema eletrônico SICAP-LCO as “licitações, contratos, obras e serviços de engenharia, compras públicas, contratações diretas, processos de desestatização [...], convênios, termos de acordo e congêneres” (TCE-TO, 2024) para que sejam auditadas.

Recebidas as informações dentro do prazo legal, conforme os dispositivos da Instrução Normativa TCE/TO n° 3/2024 dar-se-á andamento ao procedimento de fiscalização e controle, informando ao Relator qualquer indício de irregularidade do ato administrativo, como dispõe o artigo 9° da referida instrução normativa:

Art. 9° O servidor deste Tribunal de Contas, quando verificar inconsistência nos lançamentos de dados, informações falsas, ou irregularidades nos atos e documentos administrativos encaminhados ao SICAP-LCO, deverá comunicar formalmente ao Relator competente, por meio de procedimento de fiscalização, para as providências cabíveis (TCE-TO, 2024).

3550

De acordo com artigo 8° da Lei Orgânica do TCE-TO, ao julgar e fiscalizar as contas públicas caberá ao Tribunal de Contas decidir se os atos de gestão, as despesas, as aplicações de subvenções ou as renúncias de receitas estão de acordo com a legalidade, legitimidade, moralidade, economicidade e o interesse público (TOCANTINS, 2001).

No decorrer do processo, pode o Tribunal de Contas solicitar medidas cautelares da ação de controle, determinar o afastamento temporário do Dirigente do Órgão ou da Entidade auditada, decretar a indisponibilidade dos bens, determinar a exibição de documentos ou adotar qualquer outra medida cautelar de urgência diante do receio de grave lesão e difícil reparação (TOCANTINS, 2001).

Durante todo o processo ficam assegurados aos responsáveis ou interessados o direito à ampla defesa e ao contraditório, que tem a faculdade de acompanhar todos os atos processuais independentemente de intimação, sendo que será citado uma única vez para acompanhar a tramitação do processo (TOCANTINS, 2001).

A decisão, que deverá obrigatoriamente conter relatório, fundamentação e dispositivo proferido pelo Conselheiro-Relator irá decidir o mérito do processo, sendo que em caso de julgada a irregularidade das contas, ilegalidade da despesa, rejeição das contas anuais ou outros casos em que não há legalidade, legitimidade e economicidade dos procedimentos e contratos administrativos, será o administrador o responsável sujeito às sanções e penalidades administrativas previstas no Regimento Interno do TCE-TO (TOCANTINS, 2001).

Nos casos em que for julgada pela maioria dos membros do TCE como de maior gravidade, além das sanções administrativas, poderá ser o responsável ser inabilitado a exercer cargo ou função na administração pública pelo prazo de cinco a oito anos (TOCANTINS, 2001).

Assim sendo, considerando a gravidade das sanções a que pode estar sujeito o responsável ou interessado, é fundamental que o procedimento de auditoria seja realizado em conformidade com a lei, sem que haja qualquer falha dos servidores do TCE, sob pena de causarem dano ao Poder Público e aos demais envolvidos.

4 A ATUAÇÃO DOS PROFISSIONAIS DE AUDITORIA E AS FALHAS NA AVERIGUAÇÃO DAS CONTAS PÚBLICAS.

3551

Uma vez que a auditoria do Tribunal de Contas é realizada por meio dos servidores do órgão público e que tem uma função de extrema importância ao julgar as contas públicas, a atuação desses profissionais está regulamentada nas normas estaduais.

A Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Tocantins dispõe sobre as obrigações dos servidores do TCE nos seguintes termos:

Art. 151. São obrigações do servidor que exerce funções específicas de controle externo no Tribunal de Contas:

I - manter, no desempenho de suas tarefas, atitude de independência, serenidade e imparcialidade;

II - representar à chefia imediata contra os responsáveis pelos órgãos e entidades sob sua fiscalização, em casos de falhas e/ou irregularidades;

III - propor a aplicação de multas, nos casos previstos no Regimento Interno;

IV - guardar sigilo sobre dados e informações obtidos em decorrência do exercício de suas funções e pertinentes aos assuntos sob sua fiscalização, utilizando-os, exclusivamente, para a elaboração de pareceres e relatórios destinados à chefia imediata (TOCANTINS, 2001).

E de acordo com o Manual de Auditoria Governamental, compete ao profissional de auditoria:

- a) conhecer e aplicar as normas, procedimentos e técnicas de Auditoria Governamental
- b) avaliar o âmbito, a extensão e os recursos necessários para a execução da tarefa em face dos objetivos propostos;
- c) avaliar os riscos identificados na pré-análise das transações e operações a serem auditadas e o impacto potencial destes para o próprio trabalho de Auditoria Governamental;
- d) conhecer e utilizar os fundamentos, princípios, normas e técnicas da Administração Pública;
- e) identificar boas práticas da Administração Pública;
- f) reconhecer e avaliar a relevância e a significação dos eventuais desvios em relação às boas práticas da Administração Pública, efetuando as pesquisas necessárias para chegar a soluções viáveis;
- g) interpretar os fundamentos de direito, orçamento, finanças, contabilidade e gestão pública e de métodos quantitativos, permitindo identificar a existência de riscos e problemas, ou a possibilidade deles ocorrerem; e de recomendar soluções ou métodos corretivos necessários;
- h) utilizar ferramentas e tecnologias que tornem os exames mais ágeis e seguros;
- i) efetuar análise profissional, imparcial e isenta;
- j) relacionar-se, participando de equipes inter-multidisciplinares;
- k) elaborar relatórios de forma analítica, descritiva e fidedigna ao objeto da Auditoria Governamental;
- l) identificar e compreender as transações e operações a serem auditadas, bem como as práticas e normas relevantes aplicáveis para o alcance dos objetivos da Auditoria Governamental (TCE-TO, 2014, p. 28).

Os deveres dos servidores do Tribunal de Contas também estão expressos nos artigos 384 e 385 do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Tocantins, haja vista ser essencial a correta atuação do servidor público.

Em auditorias, por exemplo, o fornecimento de informações ou a não observância de documentos levam ao cometimento de falhas dos servidores, daí a importância de ser também fiscalizada essa atuação dos auditores e demais envolvidos. O motivo do cuidado reside no fato de que, “para cumprir seus objetivos, a auditoria financeira deve ser realizada de forma a propiciar alto nível de confiança aos seus usuários” (CARVALHO JUNIOR, 2023, p. 13).

O que se espera do Tribunal de Contas é atuação eficiente de seus servidores, com análise correta das contas em procedimento legal, que não tenha qualquer falha. Contudo, por se tratarem de seres humanos passíveis de erro, é possível que as auditorias apresentem resultados equivocados, com não aprovação de contas que estavam em concordância com a lei e os princípios da administração.

Caso isto ocorra, estando evidenciada a falha do servidor do tribunal de contas, questiona-se a possibilidade de responsabilização dos agentes envolvidos, contenda esta que será analisada nas linhas subsequentes.

5 CONSEQUÊNCIAS DAS FALHAS EM AUDITORIAS PARA OS SERVIDORES PÚBLICOS ENVOLVIDOS

Ainda que no curso do processo de auditoria seja garantido ao responsável ou interessado a ampla defesa e o contraditório, que em regra impede a realização de atos em desconformidade com a lei, é comum a ocorrência de falhas nos procedimentos por parte dos servidores, seja por desconhecimento sobre o procedimento ou por imperícia ao analisar os documentos juntados.

A depender da falha e da sua natureza, o descumprimento a seus deveres funcionais pode acarretar consequências nas três esferas legais. Conforme dispõe o artigo 121 da Lei do Servidor Público Federal (Lei 8.112/90) “O servidor responde civil, penal e administrativamente pelo exercício irregular de suas atribuições” (BRASIL, 1990).

Desta feita, é plenamente admitida a responsabilização do servidor por falha nos procedimentos de auditoria do Tribunal de Contas, a qual terá implicações mais ou menos gravosas a depender da conduta do agente e de seus efeitos para o erário.

No âmbito administrativo é possível a responsabilização do servidor público quando a sua conduta decorre do descumprimento dos seus deveres funcionais ou pela prática de uma das condutas proibidas elencadas na Lei do Servidor. Ou seja, a responsabilização administrativa ocorrerá quando cometida uma infração funcional.

Esta falha, após procedimento administrativo disciplinar com contraditório e ampla defesa, poderá ensejar a aplicação das penalidades previstas na Lei Federal 8.112/1990 e também no Estatuto dos Servidores Públicos Civis do Tocantins (Lei Estadual nº 1.818/2007). São elas:

Art. 152. São penalidades disciplinares:

I - advertência;

II - suspensão;

III - demissão;

IV - cassação de aposentadoria ou disponibilidade;

V - destituição de cargo de provimento em comissão;

VI - destituição de função comissionada (TOCANTINS, 2007).

Por sua vez, dispõe o artigo 141 do Estatuto do Servidor do Tocantins que “a responsabilidade civil decorre de ato omissivo ou comissivo, doloso ou culposo, que resulte em prejuízo ao erário ou a terceiros” (TOCANTINS, 2007).

Quando comprovado que o servidor, por meio de ação ou omissão, com culpa ou dolo, causar prejuízo ao erário ou a terceiro, responderá na esfera cível por sua conduta, observando o que dispõe o parágrafo 5º do artigo 37 da Constituição Federal que assevera:

Art. 37. [...]

§ 6º As pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviços públicos responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, assegurado o direito de regresso contra o responsável nos casos de dolo ou culpa. (BRASIL, 1988).

Isto é, demonstrada a responsabilidade civil do Estado por ação dos agentes públicos, caberá a Fazenda Pública o dever de reparar o dano, e somente em seguida ingressar com ação regressiva em face do servidor.

Por fim, incidirá a responsabilidade penal do servidor público quando se constatar que a falha no procedimento de auditoria do Tribunal de Contas decorre de uma conduta ilícita prevista como crime ou contravenção tipificada no Código Penal ou outra lei penal extravagante, praticadas na qualidade de servidor público. Ou seja, “sanções penais são aplicadas com base na legislação penal, pelo cometimento de crimes ou contravenções no exercício da atividade pública” (CARVALHO, 2017, p. 875).

3554

Nesta senda, conforme o exposto alhures, é admitida a responsabilização do servidor pela falha cometida no procedimento de auditoria realizada pelo Tribunal de Contas, responsabilidade essa que pode ser tripla, cumulativamente ou não, conforme comentário de Matheus Carvalho:

A prática de condutas ilícitas pelos agentes públicos ensejarão sua responsabilização na esfera penal, civil e administrativa. Com efeito, é possível que, pela prática de um único ato indevido, o servidor sofra sanções diversas, sendo admitida a cumulação destas sanções em que se considere a ocorrência do bis in idem, uma vez que cada uma das instâncias de apuração do fato tem seu fundamento diverso as demais (CARVALHO, 2017, p.875).

Desta feita, a falha do servidor, a depender da sua gravidade e prejuízo a terceiro ou à Administração Pública irá ensejar consequências legais ao agente público, fixadas na medida de sua conduta, intenção e dano causado.

Assim é a previsão legal em razão a relevância do trabalho exercido pelo Tribunal de Contas e dos seus servidores que tem o dever de exercer sua função com ética e qualidade, pois só assim será possível assegurar o controle externo dos gastos e contratos públicos realizados

pelos gestores, controle este que é fundamental para garantir a aplicação dos princípios da administração pública e permitir que a função do Estado esculpida na Constituição Federal seja exercida.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A administração pública é incumbida de gerir e administrar os bens e recursos de determinado ente federativo. Por se tratar de valores públicos, exige-se do administrador o máximo de eficiência e legalidade em sua conduta. A fim de acompanhar a gestão dos governantes, a Constituição Federal prevê a existência dos chamados Tribunais de Contas, cuja atuação reside na fiscalização das contas públicas.

Verificada alguma ilegalidade ou irregularidade, a responsabilidade dos gestores está prevista em lei, no entanto, com base nos princípios do contraditório e ampla defesa, as acusações ocorrerão apenas após o procedimento de auditoria, que verificará as informações prestadas pelos administradores públicos com o intuito de instruir o processo de prestação de contas a ser julgado pelo Tribunal de Contas respectivo.

Ocorre que podem existir falhas não apenas dos administradores públicos, mas dos próprios servidores no decorrer do procedimento de averiguação realizado pelo Tribunal de Contas.

3555

A análise dos gastos e dos atos da administração pública são realizados pelos servidores e membros do Tribunal de Contas, que devem exercer sua função de forma correta, haja vista que o cometimento de um erro na apuração das contas poderá ensejar danos ao gestor, a terceiros e a administração pública.

Desta forma, espera-se do agente público uma atuação profissional zelosa, ética e em conformidade com as obrigações funcionais, observados os deveres funcionais previstos na Lei dos Servidores Públicos.

Contudo, caso estes deveres não sejam cumpridos, ou seja, realizado um ato proibido, será o servidor público responsabilizado pela falha na sua atuação profissional, que pode ter consequências administrativas, civis e penais.

Dessa forma, o servidor público que comete falha culposa ou dolosa nas auditorias do Tribunal de Contas estará sujeito a tríplice responsabilização prevista no ordenamento jurídico brasileiro e aplicada a todo agente público que comete ato indevido no exercício da função pública. Essa responsabilidade é fundamental para impedir que falhas ocorram e, uma vez

cometidas, possam ser reparadas, para que a atuação Estatal e de seus órgãos estejam de acordo com o *múnus público* esculpido na Carta Magna.

REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Promulgada em 05 de outubro de 1988. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm>. Acesso em 18 set. 2024.

BRASIL. **Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990**. Dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis da União, das autarquias e das fundações públicas federais. Disponível em: <https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/18112cons.htm>. Acesso em: 02 out. 2024.

CARVALHO JUNIOR, Jorge Pinto de. **Limitações internas dos Tribunais de Contas do Brasil para realização de auditorias financeiras com asseguarção razoável**. Publicado em 28 de dezembro de 2023. Disponível em: <<https://revista.tcm.sp.gov.br/simetria/article/view/178>>. Acesso em 22 mai. 2024.

CARVALHO, Matheus. **Manual de direito administrativo**. - 4. ed. rev. ampl. e atual. - Salvador: JusPodivm, 2017.

MARTINS, Flávio. **Curso de Direito Constitucional**. - 6. ed. - São Paulo : SaraivaJur, 2022.

TCE-TO – **Tribunal de Contas do Estado do Tocantins**. Instituto Rui Barbosa, 2024. Disponível em <<https://irbcontas.org.br/associados/tribunal-de-contas-do-estado-do-tocantins/>>. Acesso em 22 mai. 2024.

3556

TCE-TO – Tribunal de Contas do Estado do Tocantins. **Instrução Normativa TCE nº 1, de 27 de fevereiro de 2013**. Aprova o Manual de Auditoria Governamental do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins. Disponível em: <<https://www.palmas.to.gov.br/wp-content/uploads/2024/01/INSTRUCAO-NORMATIVA-NO-01-2013-TCE-TO-APROVA-MANUAL-DE-AUDITORIA-GOVERNAMENTAL-DO-TCE-TO.pdf>>. Acesso em: 19 set. 2024.

TCE-TO – Tribunal de Contas do Estado do Tocantins. **Instrução Normativa TCE nº 3, de 15 de abril de 2024**. Dispõe sobre o sistema de controle e auditoria pública, módulo licitações, contratos e obras (SICAP-LCO), no âmbito do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins. Revogar a Instrução Normativa TCE/TO nº 02, de 07 de maio de 2008. Revogar a Instrução Normativa TCE/TO nº 03, de 20 de setembro de 2017. Disponível em: <<https://central.to.gov.br/download/377170>>. Acesso em: 30 set. 2024.

TCE-TO – Tribunal de Contas do Estado do Tocantins. **Resolução nº 568/2011** – TCE/TO – Pleno. Aprova a adoção das Normas de Auditoria Governamental desenvolvidas e recomendadas pelo Instituto Rui Barbosa (IRB), pela Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON) e pela Associação Brasileira dos Tribunais de Contas dos Municípios (ABRACOM), com o apoio do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG), no âmbito do Programa de Modernização do Sistema de Controle Externo dos

Estados, Distrito Federal e Municípios Brasileiros (PROMOEX). Disponível em: <https://app.tce.to.gov.br/scl/app/controllers/?c=TCE_Scl_Arquivos&m=download>. Acesso em: 19 set. 2024.

TOCANTINS. **Lei nº 1.818, de 23 de agosto de 2007**. Dispõe sobre o Estatuto dos Servidores Públicos Cíveis do Estado do Tocantins. Publicado no Diário Oficial nº 2.478. Disponível em: <c>. Acesso em: 02 out. 2024.

TOCANTINS. **Lei nº. 1.284, de 17 de dezembro de 2001**. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins. Disponível em: <<https://central.to.gov.br/download/20827>>. Acesso em 22 set. 2024.