

**Universidade de Brasília**  
**Faculdade de Direito**  
**Curso de Pós-Graduação *Lato Sensu* em Direito Público e Controle Externo**

**A COISA JULGADA EM TOMADAS E PRESTAÇÕES DE CONTAS  
ORDINÁRIAS**

Sérgio Ricardo de Mendonça Salustiano  
2005/10777

Orientador: Prof. Dr. Guilherme Fernandes Neto

BRASÍLIA-DF

10/03/2006

# A COISA JULGADA EM TOMADAS E PRESTAÇÕES DE CONTAS ORDINÁRIAS

## 1. INTRODUÇÃO

Há alguns anos, o Tribunal de Contas da União enfrenta, internamente, polêmica jurídica acerca da coisa julgada em processos de tomada ou prestação de contas anuais. Trata-se, especificamente, de haver ou não impedimento legal para o Tribunal apreciar irregularidades e, conseqüentemente, punir ou imputar débito a gestores que já tiverem suas contas ordinárias, relativas ao período em que ocorreu o ato inquinado, transitadas em julgado.

Ainda hoje, mesmo diante da regulamentação do assunto no atual regimento interno da Casa, que entrou em vigor em 2003, verifica-se uma divisão entre os ministros sobre o entendimento do tema. O Regimento Interno dispôs, em seu artigo 206, que “a decisão definitiva em processo de tomada ou prestação de contas ordinária constituirá fato impeditivo da imposição de multa ou débito em outros processos nos quais constem como responsáveis os mesmos gestores”. Seu parágrafo primeiro complementa: “no caso do caput, a apreciação das irregularidades apuradas nos outros processos dependerá do conhecimento de eventual recurso de revisão interposto pelo Ministério Público, na forma do art. 288”.

## 2. A POLÊMICA

Para se dimensionar a dissensão jurisprudencial que ocorria antes da vigência do novel regimento, basta ver que o Acórdão 187 de 2001, proferido pelo colegiado pleno do TCU, firmara entendimento contrário, “de que o julgamento das contas não impede a posterior apreciação de atos irregulares ocorridos na gestão já julgada, inclusive a aplicação de multa, exigindo recurso do Ministério Público tão-somente a alteração do juízo de valor incidente sobre as contas já julgadas, no caso de reflexos dos novos fatos apurados sobre o seu mérito”. Apenas um ano e três meses após essa decisão, o Plenário do Tribunal reveria sua posição, por meio da Decisão 1.505/2002, onde prevaleceu, após acirrados debates, o entendimento hoje inserido no Regimento Interno.

Ambas as correntes apresentam consistentes argumentos jurídicos em defesa dos seus posicionamentos. A tese atualmente preponderante, consubstanciada na inovação regimental, ampara-se, primordialmente, nos princípios da segurança jurídica e da coisa julgada. Considera que o julgamento das contas anuais forma coisa julgada em relação a todos os atos e a todos os recursos geridos no respectivo exercício. Consoante a Lei 8.443/92, lei orgânica do TCU, todos os recursos, orçamentários ou extraorçamentários, devem compor a tomada ou a prestação de contas de uma unidade ou entidade<sup>1</sup>. Daí, presume-se que todos os atos praticados naquele período estão abrangidos pelo juízo de mérito proferido. Aduz que a mesma lei dispõe que o Tribunal, ao julgar as contas regulares ou irregulares com ressalva, deverá dar quitação aos responsáveis<sup>2</sup>. Por interpretação sistêmica dos comandos legais, deduz-se que a quitação se refere a todos os recursos geridos. Portanto, não poderia o TCU vir, posteriormente, em outro processo, a cobrar valores para os quais haja dado quitação no processo de contas. Agir contrariamente seria uma violação à coisa julgada, um atentado ao princípio da segurança jurídica.

Para essa corrente, o recurso de revisão, que no âmbito do Tribunal de Contas da União tem natureza de ação rescisória, é o remédio jurídico apropriado e disponível para que irregularidades conhecidas posteriormente ao trânsito em julgado das contas possam ser levadas ao mérito do julgamento da gestão. De acordo com a Lei Orgânica, consoante seu artigo 35, cabe ao Ministério Público junto ao TCU, dentro do prazo de cinco anos, contados da publicação do acórdão, interpor, por uma única vez, dito recurso junto ao Plenário da Casa, em razão de: erro de cálculo nas contas; falsidade e insuficiência de

<sup>1</sup> Lei 8.443/92, art. 7º, parágrafo único.

<sup>2</sup> Lei 8.443/92, arts. 17 e 18.

documentos em que se tenha fundamentado a decisão recorrida; superveniência de documentos novos com eficácia sobre a prova produzida. Claro está que, de outra parte, o responsável ou seus sucessores, na defesa de seus interesses, dispõem da mesma faculdade, sob os mesmos requisitos de admissibilidade.

A outra linha de entendimento, por sua vez, funda-se também em princípios basilares do direito, como o da verdade material e o da prevalência e indisponibilidade do interesse público. Argumentam seus partidários que a Constituição Federal, ao definir as competências do TCU, não o fez estabelecendo primazias, hierarquias ou subordinações. Todas elas têm igual importância para o pleno exercício da missão constitucional do Tribunal. Assim, por exemplo, o julgamento das contas anuais dos administradores e demais responsáveis, o julgamento das contas daqueles que causarem prejuízo ao erário, a realização de inspeções e auditorias, a fiscalização dos recursos repassados pela União a outros entes da Federação são obrigações das quais o TCU não se pode afastar no exercício do controle externo e, portanto, na defesa do erário e do interesse público. Deve, o Tribunal, utilizar-se plenamente de todos os meios legais para o melhor alcance de sua finalidade constitucional. Aludem, assim, ao princípio da máxima efetividade das normas constitucionais, pelo qual a estas deve ser atribuído o sentido que maior eficácia lhes dê.

Da mesma forma, acrescentam que a Lei Orgânica não estabelece supremacias entre as competências, muito menos impedimento para que o Tribunal aprecie fatos e atos atinentes a gestões anteriormente julgadas, impedimento que se concretizou com amparo em interpretação restritiva das atribuições constitucionais e legais do Tribunal.

Quanto à coisa julgada, defendem que não há ofensa a este fundamental princípio de estatura constitucional. O julgamento das contas ordinárias estabelece um juízo de mérito, nos limites materiais permitidos pela sistemática e pelos procedimentos afetos ao processo de tomada ou prestação de contas, acerca da gestão como um todo, se regulares, regulares com ressalva ou irregulares. Posterior apreciação de irregularidades ocorridas no mesmo exercício não interferem necessariamente no juízo estabelecido. Este só poderá ser alterado se, confirmada a falta e apenados os responsáveis ou a estes imputados os prejuízos apurados, o Ministério Público ingressar com recurso de revisão às contas julgadas, num primeiro momento, e se, conhecido o recurso, o Tribunal, num segundo momento, decidir que as irregularidades revestem-se de gravidade e amplitude suficientes para reformar o juízo inicial proferido.

Portanto, a imposição de multa ou débito em processo distinto e ulteriormente ao julgamento das contas ordinárias em nada afeta a coisa julgada, pois o juízo já emitido sobre a gestão continua o mesmo enquanto não for atacado por recurso de revisão.

O entendimento, sustentam, é perfeitamente compatível com as normas e as práticas processuais internas e com o caráter unitário da gestão, que orienta as decisões do Tribunal, quando se trata da apuração de irregularidades praticadas antes do julgamento das contas, seja no próprio processo de tomada ou prestação de contas, seja em processos distintos, como tomadas de contas especiais, denúncias, representações, auditorias. A caracterização de uma ocorrência gravosa ou mesmo a imposição de multa em outro processo não implica, necessariamente, o julgamento das respectivas contas pela irregularidade. A falta é analisada em conjunto e em confronto, sob os prismas da materialidade e da relevância, com os demais atos e fatos conhecidos da gestão, para então se formar um juízo de valor abrangente sobre a gestão do exercício sob exame. Do mesmo modo, a imputação de débito não leva obrigatoriamente à irregularidade das contas do gestor, desde que haja a devolução dos valores inquinados e o reconhecimento de sua boa-fé.

O julgamento das contas como regulares forma, de acordo com essa segunda corrente, apenas uma presunção de regularidade do conjunto de atos da gestão, ou seja, uma presunção *juris tantum*, uma vez que não há um julgamento material de todos os atos praticados no período, mas a apreciação da gestão como um todo. Pelas próprias limitações de ordem prática, os processos de contas ordinárias não abrangem todos os fatos ocorridos e os atos praticados na gestão anual. O conjunto de normas que rege o assunto estabelece procedimentos amostrais para o levantamento e apreciação da regularidade e da eficiência dos atos de gestão. Portanto, a coisa julgada material se forma apenas para os atos efetivamente verificados e analisados, para os quais se estabelece o impedimento de nova apreciação, a não ser em sede de recurso. Os demais atos continuam perfeitamente passíveis de exame e julgamento pelo TCU.

O mesmo raciocínio é aplicado quanto à quitação exigida pela Lei 8.443/92. A quitação que o Tribunal atribui aos gestores que têm suas contas julgadas regulares ou regulares com ressalva forma presunção *juris tantum*, indica que o exame procedido nas contas não identificou débitos dos gestores para com o tesouro ou com a entidade, nos limites materiais das análises procedidas e dos atos examinados.

Entrelaçada na mesma controvérsia jurídica acima exposta está a discussão acerca da prescrição do exercício da prerrogativa do TCU em punir o gestor faltoso ou de lhe imputar débito, principalmente em razão do que dispõe o § 5º do art. 37 da Constituição Federal<sup>3</sup> - que denota, em princípio, a imprescritibilidade das ações de recomposição do erário - em confronto com as disposições sob prescrição contidas no Código Civil e ainda com o já mencionado artigo 35 da Lei Orgânica do TCU, que estabelece o prazo de cinco anos para a interposição de recurso de revisão ao julgamento de contas.

Contudo, as duas polêmicas não podem ser confundidas. Uma trata do instituto da coisa julgada, outra do da prescrição, ambos no âmbito das competências do Tribunal de Contas da União. Para sua melhor compreensão e deslinde, devem ser tratadas separadamente.

### 3. A NOSSA ABORDAGEM PARA A QUESTÃO

Com efeito, a questão que deve ser aclarada para o deslinde do debate exposto é realmente a da coisa julgada, se este instituto se manifesta nas decisões definitivas dos Tribunais de Contas<sup>4</sup> e quais são seus limites objetivos, se abriga todos os atos e fatos ocorridos na gestão submetida a julgamento. Sem menosprezar, longe disso, o extenso rol de argumentos da segunda corrente, trata-se de celeuma que deve ser abordada, antes e sobretudo, sob o prisma do direito processual; que deve ter por objetivo, primordialmente, averiguar se as decisões definitivas dos Tribunais de Contas transitadas em julgado, proferidas em processos de tomada ou prestação de contas ordinárias, abrigam sob a autoridade da coisa julgada todos os fatos e atos ocorridos na gestão apreciada.

Pois não se pode querer contrapor a autoridade da coisa julgada à supremacia do interesse público. Ao contrário, aquela nasce deste princípio. Liebman, em sua teoria sobre a eficácia da sentença e a autoridade da coisa julgada, teoria amplamente albergada pela doutrina pátria e também por nossa legislação processual, consolidou o entendimento de ser a coisa julgada uma opção política pela estabilidade das relações jurídicas e pela paz social, mesmo que, eventualmente, com sacrifício da verdade material.

Para pensar diversamente [que os efeitos da sentença se podem produzir e se produzem ainda antes da sua passagem em julgado], dever-se-ia sustentar que a coisa julgada fosse caráter essencial e necessário da atividade jurisdicional e, portanto, impossível imaginar o efeito da sentença independentemente da coisa julgada. Mas a opinião dominante é concorde em justificar o instituto por meio de considerações práticas e de utilidade social... (LIEBMAN, 1981, p. 39).

É muito exata, porém, a mesma afirmação, e fecunda em largos desenvolvimentos, se se refere à eficácia natural da sentença, independentemente da autoridade da coisa julgada, e é ela possível sempre que se sustente, em conformidade com opinião de grande prevalência e quase pacífica, que a autoridade da coisa julgada não é um caráter essencial e necessário dos atos jurisdicionais, mas somente um instituto disposto pela lei por motivos de oportunidade e de conveniência política e social. (Ibid., p. 122).

Nessa mesma trilha, leciona Antonio Gidi (1995, p. 6): “Com efeito, a coisa julgada, assim como os institutos da decadência e da prescrição, por exemplo, foi concebida com o objetivo de evitar a perduração de situações indefinidas, indesejável na vida social, pois comprometedor da própria segurança.” E, ainda, Barbosa Moreira (1977, p. 83): “A coisa julgada – nunca será demais repeti-lo – é instituto de finalidade essencialmente prática: destina-se a conferir estabilidade à tutela jurisdicional

<sup>3</sup> “A lei estabelecerá os prazos de prescrição para ilícitos praticados por qualquer agente, servidor ou não, que causem prejuízos ao erário, **ressalvadas as respectivas ações de ressarcimento.**” (grifo nosso)

<sup>4</sup> Consoante o art. 75 da Constituição Federal, as normas estabelecidas por seus artigos 70 a 74 “aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios”.

dispensada. Para exercer de modo eficaz tal função, ela deve fazer imune a futuras contestações o resultado final do processo”.

Ajunte-se o ensinamento de José Frederico Marques, apoiado em diversos autores:

Pedro Batista Martins assim externa seu entendimento: a coisa julgada “não é nem ficção, nem presunção de verdade, nem *lex specialis*, como o pretendem as correntes doutrinárias em luta. Ela é, simplesmente, uma criação da lei, oriunda de imperativos de ordem política e social, como o adverte Liebman”...

Para Manuel Aureliano de Gusmão, a coisa julgada tem “o seu fundamento na ordem pública, cuja manutenção requer que não se perpetuem a incerteza e a instabilidade das relações de direito” (*Coisa Julgada no Cível, no Crime e no Direito Internacional*, 1922, p. 8).

Diz Lopes da Costa: “A coisa julgada vale porque é coisa julgada: porque a lei não permite se lhe contradiga a autoridade. Não porque se presume representar a realidade, a verdade dos fatos e a exata aplicação da lei” (*Direito Processual Civil Brasileiro*, 1945, vol. III, p. 61, n.º 849). Entendimento idêntico é perfilhado por Gabriel de Resende Filho (*Curso de Direito Processual Civil*, 1959, vol. III, p. 61, n.º 849). (MARQUES, 1999, v. IV, p. 347, grifos do autor).

O interesse público está em muito maior grau nesses três objetivos – a confiabilidade na tutela jurisdicional do Estado, a estabilidade das relações jurídicas instituídas e a preservação da paz e da ordem sociais, imprescindíveis para a própria sobrevivência de uma sociedade fundada no direito – do que em estabelecer sempre e a qualquer custo uma verdade indiscutível, pretensão há muito descartada pelo direito. Por isso, prevaleceu o instituto da coisa julgada, que visa a dar imutabilidade ao comando contido nas sentenças.

Procura-se, aqui, portanto, debater a ocorrência, os efeitos e os limites objetivos da coisa julgada em processos de tomada ou prestação de contas anuais, considerando o instituto da autoridade da coisa julgada dentro da doutrina e do ordenamento jurídico brasileiros, mormente diante das competências constitucionais e legais do Tribunal de Contas da União e das disposições do Código de Processo Civil, de aplicação subsidiária às normas processuais internas a essa Corte. O trabalho pretende contribuir, assim, para o esclarecimento e a pacificação do assunto, buscando a solução da polêmica na doutrina e nas normas legais que tratam da coisa julgada no direito pátrio. A questão central a ser discutida é se o julgamento das contas de determinado exercício cria impedimento para que o Tribunal, posteriormente, apure e aprecie atos e fatos referentes àquele período, independentemente da reabertura das contas por meio de recurso.

#### 4. A COISA JULGADA ADMINISTRATIVA E A COISA JULGADA NOS PROCESSOS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS

Cabe, inicialmente, examinar se as decisões dos Tribunais de Contas, após o trânsito em julgado, formam coisa julgada administrativa ou não. Então, algumas preliminares se apresentam desde logo. Há coisa julgada administrativa? Qual a natureza das decisões dos Tribunais de Contas brasileiros? Elas constituem coisa julgada administrativa, ou simplesmente coisa julgada, ou não formam coisa julgada?

Acerca do que é coisa julgada, deve-se a Liebman a concepção dominante na doutrina processual brasileira, a qual se assenta na clara distinção que deve ser feita entre os efeitos ou a eficácia da sentença e a sua possível imutabilidade. A autoridade da coisa julgada, na lição de Liebman, não deve ser confundida com a eficácia da sentença. Para o mestre processualista italiano, considerado o fundador da escola de direito processual brasileiro, a eficácia da sentença se define pela imperatividade do ato estatal, que a todos se impõe, “na sua qualidade de ato ditado pela autoridade do Estado” (LIEBMAN, 1981, p. 48). A eficácia da sentença, consoante seu ensinamento, independe da definitividade da decisão, pois, mesmo enquanto sujeita a reforma, a sentença é imperativa e produz todos os seus efeitos (Ibid., p. 40)<sup>5</sup>.

Liebman (1981, p. 6) ensina também que a autoridade da coisa julgada não é um efeito da sentença, mas uma qualidade que reveste a sentença e seus efeitos. Como já visto, entende o autor não ser a coisa julgada um imperativo lógico-jurídico, mas uma opção legislativa de utilidade social e política a

<sup>5</sup> Posição contestada por Barbosa Moreira (1984, p. 276), para quem a relação entre eficácia da sentença e imutabilidade de seu conteúdo deve ser analisada de acordo as disposições de cada ordenamento jurídico.

visar à estabilidade das relações jurídicas estatuídas por normas concretas. Tem caráter sociológico e não jurídico. Para se atingir plenamente o escopo da jurisdição, “o legislador dá mais um passo e veda toda a apreciação e todo o reexame, quando se torna a sentença definitiva: como a preclusão dos recursos, não só a sentença já não é recorrível (a chamada coisa julgada formal), mas os seus efeitos já não são contestáveis, nem por outro juiz, em qualquer processo (a chamada coisa julgada material)” (Ibid., p. 53, nota).

Nisso consiste, pois, a autoridade da coisa julgada, que se pode definir, com precisão, como a imutabilidade do *comando* emergente de uma sentença. Não se identifica ela simplesmente com a *definitividade* e intangibilidade do ato que pronuncia o comando; é, pelo contrário, uma qualidade, mais intensa e mais profunda, que reveste o ato também em seu conteúdo e torna assim imutáveis, além do ato em sua existência formal, os efeitos, quaisquer que sejam, do próprio ato. (Ibid., p. 54).

O ensinamento do mestre peninsular sofreu questionamentos pela doutrina pátria, embora acolhido e mantido em sua essência. Barbosa Moreira (1984, p. 281-282) enxergou na autoridade da coisa julgada não uma qualidade da sentença, mas uma situação jurídica “que se forma no momento em que a sentença se converte de instável em estável”. Discordou, ainda, com completa pertinência, quanto à imutabilidade dos efeitos<sup>6</sup>. Para Barbosa Moreira (1977, p. 89), seguindo Allorio, “na realidade, os efeitos da sentença não se tornam imutáveis com o trânsito em julgado: o que se torna imutável (ou, se se preferir, indiscutível) é o *próprio conteúdo* da sentença, como norma jurídica concreta referida à situação sobre que se exerceu a atividade cognitiva do órgão judicial.” Nisto, foi acompanhado, entre outros, por Souza Rego (1984, p. 7-8), Ovídio Araújo Baptista da Silva (1985, p. 280-281), em parte, e, com alguma hesitação, Sérgio Gilberto Porto (1998, p. 71-72).

Não temos a intenção ou a pretensão aqui de reproduzir, nem é objetivo deste artigo, todas as nuances que envolvem a extensa discussão travada ao longo de praticamente todo o século passado (e que certamente não está esgotada) acerca do exato conceito de coisa julgada. Até porque é uma discussão que se confunde, às vezes se perde, em torno de conceitos estritamente semânticos<sup>7</sup>.

Contudo, pode-se pretender definir, em consonância com a melhor doutrina, coisa julgada como a imutabilidade que reveste a norma concreta (o comando) proferida pela sentença transitada em julgado, seja no próprio processo em esta foi prolatada, seja impedindo a rediscussão da mesma lide (mesmas partes, mesmo pedido, mesmas causas de pedir) em qualquer outro processo.

Quanto à coisa julgada administrativa, não se pode querer dissociar seu conceito do de coisa julgada. A coisa julgada administrativa só pode ser entendida, em princípio, como a imutabilidade do comando de uma decisão administrativa. Assim, só haverá coisa julgada administrativa, em sentido *lato*, naquelas decisões, dos órgãos e tribunais administrativos, que não puderem, depois de transitadas em julgado ou precluídos todos os recursos administrativos, ser objeto de rediscussão, seja no âmbito da própria administração seja no dos órgãos judiciais.

Essa é a razão de a maioria dos autores nacionais<sup>8</sup> não admitir a existência de coisa julgada em decisões administrativas. Entende-se que estas sempre estão à mercê da revisão judiciária, frente ao princípio constitucional da inafastabilidade da apreciação judicial a qualquer ameaça ou ofensa a direito<sup>9</sup>, quando não da revisão da própria administração, por meio de revogação ou anulação. É uma visão parcial,

---

<sup>6</sup> Não obstante Liebman, posteriormente à publicação de sua teoria, ter procurado explicar que os “efeitos” a que se refere são exteriores à relação jurídica: “Observou-se, contudo, que a essa definição contradiria a circunstância inegável de que uma relação jurídica que foi objeto de sentença pode ser sucessivamente modificada pelas partes. A objeção, porém, não me parece fundada, porquanto confunde o objeto com o resultado do processo: o que a coisa julgada torna imutável é o efeito da sentença, isto é, a declaração ou a mudança, não a relação jurídica em que incide o efeito, relação sobre a qual conservam as partes plena e íntegra a sua liberdade de disposição.” (LIEBMAN, 1981, p. 183).

<sup>7</sup> Veja-se, como exemplo ilustrativo, a explicação de Liebman para o termo “efeitos”, reproduzida na nota anterior.

<sup>8</sup> Como, por exemplo, Ada Pellegrini Grinover, Hely Lopes Meirelles, Diógenes Gasparini, além do próprio Liebman (em razão de seu trabalho e influência no direito pátrio, não podemos deixar de considerar Liebman como um autor, também, nacional).

<sup>9</sup> Constituição Federal, art. 5º, inciso XXXV.

pois certas decisões administrativas não estão ao alvedrio do juízo judiciário nem podem ser desconstituídas de ofício.

As decisões que envolvem mérito administrativo não estão sujeitas ao controle judicial, exceto no que se refere a sua conformidade com a lei e com o devido processo legal. Para Hely Lopes Meirelles (2004, p. 643), controle de mérito “É todo aquele que visa à comprovação da eficiência, do resultado, da conveniência ou oportunidade do ato controlado”. Não cabe ao judiciário opinar ou decidir sobre quando e como deve o administrador agir, sobre que meios utilizar, sobre o modo mais eficiente, econômico ou efetivo de administrar. Ao judiciário cabe, quando provocado, controlar a legalidade das decisões e dos atos administrativos, a adequação destes às disposições legais e às formalidades procedimentais estatuídas, e a verificação da necessária vinculação dos atos ao interesse público, em suma, o controle estrito da legalidade e da legitimidade<sup>10</sup>. Não pode, portanto, o judiciário rediscutir as questões de mérito administrativo, não obstante minoritária corrente em contrário. A posição dominante dos tribunais superiores pátrios afirma os limites do judiciário<sup>11</sup>.

Por outro lado, nem todas as decisões administrativas podem ser revogadas. Celso Antônio Bandeira de Mello (2004, p. 421) considera coisa julgada administrativa como “a situação sucessiva a algum ato administrativo em decorrência do qual a Administração fica impedida não só de retratar-se dele na esfera administrativa, mas também de questioná-lo judicialmente”. Para o autor, as decisões administrativas decorrentes do contraditório, que visem a solucionar disputas entre a administração e os administrados, são irrevogáveis e irretiráveis, vencidas as instâncias internas, embora com definitividade restrita ao âmbito da própria administração (Ibid., p. 421-422). Cretella Júnior (1966, p. 226-227) afirma estabelecerem coisa julgada administrativa todos os atos administrativos que geram situações jurídicas individuais.

Na mesma linha, Sérgio Ferraz e Adilson Abreu Dallari (2002, p. 44) consideram ser pacífico o entendimento de que a revogação não é aplicável quando dela decorrerem “lesões (ou ameaças) a direitos de terceiros, direitos, esses, que inquestionavelmente emergem de uma decisão, em processo administrativo, em benefício do administrado”. Defendem, também, a existência da coisa julgada administrativa, digamos, restrita, afeta apenas à impossibilidade de a administração rever, de ofício ou por provocação, seus atos decorrentes do devido e regular processo administrativo (Ibid., p. 44).

A Lei 9.784/99, que regula o processo administrativo na esfera federal, confirma esse entendimento. Sempre que trata, direta ou indiretamente, de revogação, o faz consignando a necessidade de se observar, quando envolvidos direitos subjetivos, o devido processo legal e o direito adquirido. Assim, a parte final do inciso XIII do parágrafo único do art. 2º<sup>12</sup>, o art. 53<sup>13</sup>, o § 2º do art. 63<sup>14</sup>, o parágrafo único do art. 64<sup>15</sup>, o art. 65<sup>16</sup>.

Se não há a possibilidade de rediscussão de questão de mérito administrativo, seja no âmbito da administração, por motivo de trânsito em julgado ou pela irretratabilidade da decisão, seja no âmbito judicial, por não ser da competência desse poder, fica então caracterizada a existência de coisa julgada em relação ao conteúdo da decisão administrativa. Eventual anulação pela administração ou pelo judiciário, por vício de forma ou por ofensa à lei, não descaracteriza a existência da coisa julgada. Deve ser

<sup>10</sup> Nesse sentido, também José Cretella Júnior (2003, p. 255).

<sup>11</sup> Ver STJ-RMS 13542/SP, STJ-MS 9384/DF, STJ-7863/DF, STJ-7861/DF e os precedentes a que remetem.

<sup>12</sup> “Nos processos administrativos serão observados, entre outros, os critérios de: ... interpretação da norma administrativa da forma que melhor garanta o atendimento do fim público a que se dirige, **vedada aplicação retroativa de nova interpretação.**” (grifo nosso)

<sup>13</sup> “A Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e **pode revogá-los por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos.**” (grifo nosso)

<sup>14</sup> “O não-conhecimento do recurso não impede a Administração de **rever de ofício o ato ilegal, desde que não ocorrida preclusão administrativa.**” (grifo nosso)

<sup>15</sup> “Se da aplicação do disposto neste artigo [modificação, anulação ou **revogação**, total ou parcial, **decorrente de apreciação de recurso**] puder decorrer gravame à situação do recorrente, este deverá ser cientificado para que formule suas alegações antes da decisão.” (grifos nossos)

<sup>16</sup> “Da **revisão** [a pedido ou **de ofício**] do processo [que resultou em sanção] **não poderá resultar agravamento da sanção.**” (grifos nossos)

considerada, sim, uma desconstituição da coisa julgada, em defesa da ordem jurídica, assim com o é a revisão criminal, na esfera penal, e a ação rescisória, na esfera civil. Remédios jurídicos, exceções ou relativizações à coisa julgada, para se evitar erros e injustiças crassos.

Esse o enfoque de Ferraz e Dallari, quanto à anulação pela própria administração de decisões emitidas como resultado de processo administrativo:

A consideração superveniente da ocorrência de ilegalidade na decisão processual só poderá autorizar a busca de seu desfazimento pela via, também processual, também balizada pelo contraditório e pela ampla defesa, da revisão do processo administrativo. Ou seja, o que no processo administrativo se afirmou só em outro poderá ser desfeito. A processualização incontestável da Administração, imposta pela Constituição de 1988, dita inexoravelmente a submissão da matéria aos parâmetros aqui enunciados. (FERRAZ; DALLARI, 2002, p. 45).

Por isso, concluem os autores ser o novo processo administrativo instaurado, visando à desconstituição de decisão anterior, “uma verdadeira ação rescisória administrativa, fundada na infração à lei, como até previsto no Código de Processo Civil” (Ibid., p. 47).

As decisões dos Tribunais de Contas em julgamentos de contas ordinárias (ou extraordinárias<sup>17</sup>), ao dizer sobre a regularidade ou irregularidade das contas, amoldam-se perfeitamente aos dois requisitos apontados. Não podem ser revogadas simplesmente, pois se originam de rito procedimental próprio, legalmente regulamentado, emulando, em certa medida, o processo judicial, com contraditório, ampla defesa, recursos, prazos, formas estabelecidas; nem podem ser objeto de revisão ou rediscussão no judiciário, pois a sentença acerca do mérito das contas, se devem ser declaradas regulares, regulares com ressalva ou irregulares, resulta de um juízo de valor, um juízo de mérito administrativo, que se forma a partir da análise e do confronto de um conjunto de atos, dados, informações que formam o chamado processo de prestação ou tomada de contas.

Esse juízo não decorre simplesmente da verificação da legalidade ou não dos atos administrativos. Até porque, por limitações práticas, apenas uma pequena parcela dos atos relativos ao período de gestão analisado é efetivamente verificada. A legalidade é um dos critérios de análise, que é colocado em confronto com outros para que se possa chegar a um juízo sobre o mérito de regularidade: relevância das atividades desenvolvidas, materialidade dos recursos geridos, economicidade, eficiência e eficácia da ação administrativa, reincidência nas irregularidades cometidas, ações corretivas efetivadas ou em curso, dificuldades ou facilidades externas, resultado operacional. São todos aspectos a ser considerados e ponderados para se fazer o julgamento do mérito da gestão, que deve ser, primordialmente, um julgamento do desempenho administrativo.

Embora tradicional e culturalmente a legalidade seja o critério de maior peso no julgamento de contas, ele está longe de ser o único. A partir da Constituição de 1988, outros aspectos, mormente aqueles relacionados ao princípio da eficiência da administração pública, insculpido no seu art. 37, ganharam maior relevância na fiscalização e no julgamento da gestão da coisa pública, consoante o disposto nos arts. 70 e 74 da Carta Magna.

Portanto, considerando-se que a anulação administrativa ou judiciária não descaracteriza a coisa julgada, mas apenas a desconstitui, pode-se dizer que, sob o prisma da imutabilidade da declaração contida na decisão, o julgamento de contas ordinárias está apto a formar coisa julgada, pois se amolda àquela espécie de decisão administrativa irrevogável e irretroatável pela própria administração e, a par disso, não pode ser revista pelo judiciário, por ser essencialmente de mérito administrativo. São julgamentos insuscetíveis de rediscussão quanto ao conteúdo da declaração que emitem.

Deixe-se claro estar-se tratando apenas das declarações referentes à regularidade e à quitação quanto à gestão como um todo, obrigatórias de todos os julgamentos em contas. Situação diversa a do mérito de legalidade de cada ato que compõe a gestão em apreciação. Este não pode ser afastado de eventual exame do poder judiciário. Assim, portanto, estão sempre sujeitos a nova apreciação - e a

---

<sup>17</sup> Todo o raciocínio desenvolvido aqui para as decisões definitivas em processos de tomada ou prestação de contas ordinárias é válido para os de contas extraordinárias, visto que estas diferem daquelas apenas por não se referirem a um exercício financeiro completo.

entendimento diferente e prevalecente do judiciário - não se conformando à definição de coisa julgada. Deste último modo devem ser vistos também os julgamentos em tomadas de contas especiais e nos demais tipos de processos de fiscalização, onde, de maneira geral, o mérito proferido, o débito, a multa imputados, referem-se à legalidade de determinados atos ou fatos.

Ainda que se considere a coisa julgada administrativa como restrita à própria administração, certo que também não pode ser considerada, em todos os casos, apenas como preclusão máxima (coisa julgada formal), como querem alguns autores, pois como visto, determinadas decisões administrativas devem ser protegidas pelo manto da irretratabilidade, seja para garantir direitos adquiridos, seja para dar estabilidade e credibilidade às soluções dadas, seja para garantir a observância do devido processo legal, dos procedimentos legalmente instituídos. Isto é, não pode ser a questão já decidida ser objeto de nova apreciação em outro processo administrativo. Não é apenas a decisão, em seu sentido formal (coisa julgada formal), que é irretratável, mas o conteúdo de seu comando.

Indubitavelmente, as sentenças proferidas pelo Tribunal de Contas da União em processos de contas revestem-se de irretratabilidade, mormente em razão do disposto em suas normas processuais e da sua jurisprudência consolidada. Como assinalado por Maria Sylvia Zanella Di Pietro (1996, p. 33), as decisões do TCU fazem coisa julgada administrativa não só no âmbito do próprio Tribunal, mas também e principalmente na esfera da administração pública federal, no sentido de que elas devem ser necessariamente acatadas pelos órgãos administrativos controlados.

Assim, mesmo que se considerem as decisões definitivas em tomadas ou prestações de contas ordinárias como aptas a formar apenas coisa julgada administrativa, na acepção restrita do termo, ou seja, aptas a se tornarem irretratáveis pela própria administração, a terem seu conteúdo revestido de imutabilidade tão-somente no âmbito administrativo, certo é que o esclarecimento da questão em foco deve ser buscado no instituto da coisa julgada, pois é nele que reside o cerne da polêmica e é nele que a irretratabilidade vai buscar sua inspiração e fundamento, sendo, ou tentando ser, uma manifestação, mesmo que parcial, da autoridade da coisa julgada aplicada restritivamente ao âmbito da administração.

Pois, se Liebman (1981, p. XII, prefácio, e p. 60-61) considerou ser a preclusão (coisa julgada formal) e a coisa julgada (coisa julgada material) significados diversos de “um fenômeno jurídico essencialmente único, em razão do diferente objeto sobre o qual opera”, mais identidade ainda se encontra entre a coisa julgada e a irretratabilidade, pois esta ultrapassa o processo decidido e impede a rediscussão da mesma lide em outro processo administrativo.

Devemos, então, nos aprofundar em outros aspectos das sentenças proferidas pelos Tribunais de Contas em julgamentos de tomadas de contas ordinárias, de modo a desvendar se estas decisões tem autoridade de coisa julgada *lato sensu* ou apenas se revestem de irretratabilidade, o que majoritariamente se convencionou chamar de coisa julgada administrativa, e quais os seus efeitos e limites objetivos.

## 5. A NATUREZA DAS DECISÕES DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO E A COISA JULGADA

Quanto à natureza das decisões dos Tribunais de Contas, muito e há muito se tem discutido acerca do tema. A celeuma se inicia com a própria gênese do Tribunal de Contas da União, na proposta de Rui Barbosa, e se arrasta ao longo desse mais de século, sempre recrudescendo a cada novo texto constitucional.

Várias e variadas posições são defendidas. Num extremo, há os que entendem, peremptoriamente, não haver nenhuma natureza de jurisdição nas atividades e nas sentenças dos Tribunais de Contas, sendo suas decisões estritamente administrativas<sup>18</sup>. Outros vêem as atribuições de julgamento de contas estabelecidas pela Constituição Federal como uma jurisdição própria do Tribunal de Contas da União<sup>19</sup>. Posições intermediárias, em diversas nuances, são encontradas. Maria Sylvia Di Pietro (1996, p. 36) defende que as decisões do TCU não têm caráter jurisdicional, mas, por outro lado, não são puramente

---

<sup>18</sup> Oswaldo Aranha Bandeira de Mello, José Cretella Júnior, Lúcia Valle Figueiredo, Daniel Blume Pereira de Almeida, Odete Medauar, A. J. Ferreira Custódio.

<sup>19</sup> Seabra Fagundes, Pontes de Miranda, Jorge Ulisses Jacoby Fernandes, Carlos Casimiro Costa, Rodolfo Mancuso.

administrativas, pois têm fundamento constitucional e são impositivas para toda a administração. Hely Lopes Meirelles (2004, nota 19, p. 733) e Castro Nunes (1967, p. 134, 167) advogam a existência da jurisdição administrativa, diferente da jurisdição judicial. Para o primeiro, apenas a jurisdição judicial forma coisa julgada. Segundo Carlos Ayres Brito, o Tribunal de Contas da União não exerce função jurisdicional, mas também não é um tribunal simplesmente administrativo, pois seu regime jurídico é quase todo constitucional; é um tribunal político-administrativo e seus processos têm ontologia própria, não são parlamentares, nem judiciais, nem administrativos, são processos de contas.

Que não sejam processos parlamentares nem judiciais já ficou anotado, e até justificado (relembrando, apenas, que os Parlamentares decidem por critério de oportunidade e conveniência). Que também não sejam processos administrativos, basta evidenciar que as Instituições de Contas não julgam da própria atividade *externa corporis* (quem assim procede são os órgãos administrativos), mas da atividade de outros órgãos, outros agentes públicos, outras pessoas, enfim. Sua atuação é consequência de uma precedente atuação (a administrativa), e não um proceder originário. E seu operar institucional não é propriamente um tirar competências da lei para agir, mas ver se quem tirou competências da lei para agir estava autorizado a fazê-lo, e em que medida. (BRITO, 2002, p. 29).

Comungamos com a mesma linha de visão do ilustre ministro do Excelso Pretório, no sentido de não se poder querer atribuir às decisões de um órgão com natureza *sui generis* – que não se amolda ao modelo clássico da tripartição de poderes ou ao do contencioso administrativo; que tem competências, atribuições e prerrogativas constitucionais peculiares – classificação que também não espelhe essas especificidades. As decisões dos Tribunais de Contas são singulares no que se refere a sua natureza, não se conformam perfeitamente a classificações e modelos jurídicos tradicionais e, portanto, devem ser entendidas dentro da singularidade do modelo de Tribunal de Contas estabelecido pela Carta Magna.

Contudo, não cremos que essa seja uma discussão necessária para o ponto objeto deste escrito. Embora muitos autores<sup>20</sup> considerem a coisa julgada como uma das características essenciais da jurisdição, esta pode subsistir sem aquela. Souza Rego (1984, p. 12) ensina, apoiado em Chiovenda, que “... a coisa julgada não é nada de absolutamente indispensável à idéia de exercício da jurisdição, ou de realização da Justiça”. Até porque, como visto e repisado, a coisa julgada não é consequência lógico-jurídica, mas opção político-social. Nesse sentido, a lição de Antônio Gidi:

Houve quem quisesse ver na coisa julgada a própria essência da atividade jurisdicional. Na própria definição de jurisdição se colocava o traço da imutabilidade, de definitividade. A coisa julgada era, inclusive, critério de distinção entre a jurisdição e outras atividades afins de aplicação do direito.

Ensina Calmon de Passos, entretanto, que a coisa julgada é uma questão de política legislativa, nada tendo a ver com a substância mesma do processo ou da atividade jurisdicional. (GIDI, 1995, p. 6).

Tendo ou não as decisões dos Tribunais de Contas caráter jurisdicional, a coisa julgada, se existente, pode manifestar-se independentemente disso. Exercendo função judicante, parcialmente judicante ou apenas administrativa, é assente entre os administrativistas pátrios que existe a irretratabilidade de determinadas decisões administrativas, como visto, chamada por muitos de coisa julgada administrativa. Portanto, estando pacífica a existência da irretratabilidade no âmbito administrativo, ou seja, a imutabilidade do comando de uma sentença administrativa transitada em julgado, certo é que os limites e os efeitos dessa imutabilidade devem ser entendidos de acordo com o instituto da coisa julgada, pois a irretratabilidade é, em princípio, a coisa julgada limitada ao âmbito administrativo. Nesse sentido, a definição da real natureza das decisões dos Tribunais de Contas ao exercerem a competência constitucional de “julgar” contas não influencia nossa abordagem para o problema da existência e amplitude da coisa julgada em contas ordinárias, pois não é a jurisdição que informa a coisa julgada, mas a coisa julgada que qualifica a jurisdição.

---

<sup>20</sup> Liebman, Hely Lopes Meirelles, Maria Sylvia Di Pietro, Diógenes Gasparini, José Frederico Marques, entre outros.

## 6. EXTENSÃO E PROFUNDIDADE DA COGNIÇÃO NOS PROCESSOS DE CONTAS ORDINÁRIAS

Para Kazuo Watanabe:

A cognição é prevalentemente um ato de inteligência, consistente em considerar, analisar e valorar as alegações e as provas produzidas pelas partes, vale dizer, as questões de fato e as de direito que são deduzidas no processo e cujo resultado é o alicerce, o fundamento do *judicium*, do julgamento do objeto litigioso do processo. (WATANABE, 2000, p. 58).

Na lição de Alexandre Freitas Câmara (2005, p. 273), “cognição é a técnica utilizada pelo juiz para, através da consideração, análise e valoração das alegações e provas produzidas pelas partes, formar juízos de valor acerca das questões suscitadas no processo, a fim de decidi-las”.

A cognição, em princípio, deve ser realizada sobre todas as questões de fato ou de direito que possam influenciar na decisão do juiz acerca do mérito do objeto do processo (WATANABE, 2000, p. 106). De acordo com a doutrina pátria mais abalizada, a cognição deve ser analisada sob dois planos de incidência do conhecimento do juiz sobre as questões prévias e as de mérito, o plano horizontal e o plano vertical. O primeiro, o chamado plano horizontal, representa a extensão ou a amplitude da cognição sobre o universo de questões afetas ao processo, se o conhecimento abarca total ou parcialmente as questões de fato e de direito, trazidas ao processo pelas partes ou levantadas pelo juiz, que podem ter reflexo no juízo de valor a ser estabelecido. O segundo, o plano vertical, representa a profundidade com que essas todas questões são efetivamente analisadas pelo juiz, a percuciência da análise empreendida pelo julgador.

Diz-se que a cognição é plena quando, no plano horizontal, todas as questões de fato e de direito, prévias ou de mérito, são apreciadas. Caso contrário, tem-se que a cognição é parcial, ou limitada, pois nem toda a extensão do universo de questões existentes e pertinentes ao objeto do processo foi atingida pela atividade cognitiva do juiz.

Segundo Freitas Câmara (2005, p. 280-282), a cognição vertical pode ser classificada em três espécies: exauriente, sumária e superficial. A primeira é o conhecimento que busca o esgotamento possível, “a resolução definitiva” de cada questão, que produz “uma decisão baseada num juízo de certeza”. A segunda é aquela baseada em algumas provas, “insuficientes para produzir um juízo de certeza, mas capazes de convencer o juiz da probabilidade de existência do direito afirmado”. A terceira não é baseada em provas, mas em fatos alegados, em afirmações, “típica das decisões liminares em processo cautelar”. Watanabe (Ibid., p. 112), por sua vez, considera que a cognição no plano vertical pode ser classificada em apenas duas espécies, a exauriente e a sumária, esta englobando todo tipo de cognição incompleta em profundidade. Sérgio Gilberto Porto (1998, p. 90), de seu modo, chama de sumária toda cognição incompleta, em qualquer dos dois planos.

De acordo com o processo, esses planos de incidência da cognição podem se apresentar em diversas combinações. Assim, é possível, adotando-se a terminologia de Watanabe, ter-se cognições plena e exauriente, plena e sumária, parcial e exauriente, parcial e sumária.

Para Freitas Câmara (2005, p. 279-280), só as decisões provenientes de cognição exauriente permitem a formação de coisa julgada, pois baseadas em juízo de certeza proveniente do contraditório estabelecido, que possibilita às partes envolvidas levar todas suas alegações ao descortino do juiz. Para Watanabe, de modo mais rigoroso, a coisa julgada só nasce, em princípio, da cognição plena e exauriente:

Em linha de princípio, pode-se afirmar que a solução definitiva do conflito de interesses é buscada através de provimento que se assente em cognição plena e exauriente, vale dizer, em procedimento plenário quanto à extensão do debate das partes e da cognição do juiz, e completo quanto à profundidade dessa cognição. Decisão proferida com base em semelhante cognição propicia um juízo com índice de segurança maior quanto à certeza do direito controvertido, de sorte que a ela o Estado confere a autoridade de coisa julgada. (WATANABE, 2000, p. 113-114).

Pondera adiante, contudo, que as sentenças proferidas com espeque em cognição parcial e exauriente também estão aptas a produzir coisa julgada no que se refere aos pontos e questões conhecidos

e resolvidos. Para o autor, com o objetivo de tornar o processo mais simples e/ou célere, a lei pode limitar a cognição no plano horizontal, de forma a possibilitar o atingimento da justiça com mais rapidez, em relação aos pontos com cognição exauriente, com a ressalva que os demais pontos e questões podem ser objeto de questionamento em ações autônomas (Ibid., p. 117).

No mesmo sentido, afirmam Teresa Arruda Alvim Wambier e José Miguel Garcia Medina (2003, p. 92-93): “Nos casos em que há cognição parcial, se, em relação aos temas que serão objeto de decisão, for permitida a realização de cognição *exauriente*, em princípio ocorrerá coisa julgada *em relação aos temas que tiverem sido objeto de cognição judicial*”. Daí decorre o corolário desta conclusão: “O mesmo não ocorre, necessariamente, com as decisões fundadas em cognição sumária, que, por não definirem com precisão a existência ou inexistência do direito, não têm aptidão para gerar coisa julgada” (Ibid., p. 93).

Esta a posição quase que pacífica dos doutrinadores nacionais, citando-se, ainda, Luiz Guilherme Marinoni (1999, p. 27) e Sérgio Gilberto Porto, este com a seguinte lição:

Com isso, se está a sustentar que as demandas de sumariedade material no sentido vertical – vale dizer, as que sofrem limitação em torno da profundidade da cognição – não são aptas a atingir o estado de coisa julgada material, pois, em face da superficialidade do conhecimento, se constituem em mero juízo de probabilidade e, como tais, são passíveis de revisão futura. Entretanto, as demandas sumárias no sentido horizontal, as quais consagram cognição parcial ou limitada em torno da extensão, todavia exaurientes quanto à profundidade, podem atingir o estado de coisa julgada material, eis que na parcela das questões apreciadas há declaração que resulta em nova situação jurídica, após o trânsito em julgado da sentença. (PORTO, 1998, p. 94).

Tal como no processo de conhecimento do direito civil, o processo de contas ordinárias visa essencialmente ao pronunciamento de uma declaração, consistente no sentenciamento acerca da regularidade ou irregularidade das contas apreciadas. Para este fim, o Tribunal de Contas aprecia todas as informações contidas nas peças técnicas que informam o processo, assim como, quando é o caso, os elementos produzidos por eventual contraditório, para, ao fim, formar um juízo de valor sobre a gestão com um todo e decidir, emitir sua declaração sobre as contas.

Esse juízo de mérito é formado a partir da cognição exercida sobre, basicamente, demonstrativos contábeis, informações prestadas pelos próprios administradores (relatórios de gestão) e resultados de verificações de legalidade e de avaliação de desempenho efetuadas pelos órgãos de controle interno (auditorias de gestão) e pelas próprias unidades técnicas do Tribunal (auditorias, inspeções, diligências). Por limitações de ordem prática, apenas pequena parcela dos atos administrativos é submetida a verificações de legalidade, economia, eficiência e eficácia, ou seja, a verificações da boa e regular aplicação dos recursos públicos.

Portanto, em geral, se forma um juízo de mérito a partir de informações unilaterais dos gestores e de verificações de regularidade e adequação de parte, pequena, do conjunto de atos que compõe a gestão. A partir desses dados, faz-se uma presunção acerca do conjunto da gestão, um juízo de probabilidade e possibilidade, estende-se o juízo da parte para o todo. Exara-se uma decisão de mérito amparada por um conjunto probatório deficiente, pois incompleto.

Mesmo os atos de gestão submetidos à efetiva fiscalização dos órgãos de controle interno e das unidades técnicas do Tribunal de Contas, na maioria das vezes, não são levados em sua completa inteireza, com todos os aspectos envolvidos, ao descortino dos julgadores, pois não submetidos ao contraditório, a não ser quando essas unidades apontam alguma irregularidade que, entendem, possam inquinare as contas do período examinado.

Assim, o juízo que o Tribunal de Contas forma sobre a legalidade, a legitimidade e a economicidade da gestão não se constrói a partir de uma cognição plena e exauriente de todos os atos, resultados, aspectos da ação administrativa. Trata-se, sim, claramente, de cognição parcial e superficial, quando baseada apenas nos relatórios dos gestores e das unidades técnicas de controle, e de cognição parcial e exauriente apenas no que se refere aos atos efetivamente analisados pelas unidades instrutivas e levados ao conhecimento dos julgadores nos relatórios técnicos para o estabelecimento do contraditório. Só as questões submetidas ao contraditório estariam aptas a formar coisa julgada – desde que contidas na declaração da sentença (o que será discutido no item a seguir) e não sujeitas a revisão do judiciário (senão,

como visto anteriormente, formariam apenas coisa julgada administrativa, no sentido restrito do termo) – porque só após isso o julgador pode levar em consideração as razões dos gestores e dos demais eventualmente interessados, e assim dispor de todos os elementos necessários a uma cognição exauriente acerca daqueles pontos ou questões.

Os processos de contas têm sua cognição limitada, tanto horizontalmente quanto verticalmente, para que haja a possibilidade material do julgamento das contas de todos órgãos e entidades, por razões de ordem prática, inerentes a esse tipo de processo, por abarcarem enorme quantidade de atos, dados e informações, impossíveis de serem apresentados, todos eles, e analisados na devida profundidade em um único processo, tanto mais quanto se considera o conjunto da administração pública. Criou-se, assim, para o julgamento das contas ordinárias, procedimentos de tomada/prestação de contas e controle externo adequados a sua natureza e peculiaridades.

Watanabe fala em cognição adequada aos fins do processo:

É através do procedimento, em suma, que se faz a adoção das várias combinações de cognição considerada nos dois planos mencionados, criando-se por essa forma tipos diferenciados de processo que, consubstanciando um procedimento adequado, atendam às exigências das pretensões materiais quanto à sua natureza, à urgência da tutela, à definitividade da solução e a outros aspectos, além de atender às opções técnicas e políticas do legislador. (WATANABE, 2000, p. 124).

Deve haver adequação da intensidade do juízo de probabilidade ao momento procedimental da avaliação, à natureza do direito alegado, à espécie dos fatos afirmados, à natureza do provimento a ser concedido, enfim, à especificidade do caso concreto. Em razão da função que cumpre a cognição sumária, mero instrumento para a tutela de um direito, e não para a declaração de sua certeza, o grau máximo de probabilidade é excessivo, inoportuno e inútil ao fim a que se destina. (Ibid., p. 128).

A atuação do controle externo deve ser tempestiva, célere e ampla, por isso o tipo de cognição encontrado nos processos de contas, limitada no plano horizontal, sempre, e sumária no plano vertical, na ampla maioria dos casos. De outra forma, se necessário o exame detido de cada ato e fato administrativos de cada órgão e entidade da administração, ocorreria a inviabilização da atividade de controle no que se refere à atribuição constitucional de julgar contas.

A cognição adequada, portanto, para os processos de contas ordinárias, é aquela estatuída pelas normas processuais dos Tribunais de Contas, o que não permite, contudo, de acordo com a melhor doutrina, utilizar-se dessa cognição adequada para os processos de contas para obstruir, por meio de uma indevida invocação da coisa julgada, o pleno exercício do controle.

Conclui-se, assim, que as decisões definitivas em contas são irretratáveis, como visto anteriormente, mas, segundo a teoria da cognição, não têm o poder de formar coisa julgada, a não ser, em princípio, para aquelas questões submetidas ao crivo do contraditório e cuja resolução conste da parte dispositiva da sentença.

Cabe aqui reproduzir, para concluir a abordagem deste item, o comentário de Tereza Alvim e José Miguel Medina, a respeito de decisões irreversíveis e coisa julgada:

Há, no entanto, como se disse, questões relacionadas às decisões fundadas em cognição sumária que, a despeito de não ensejarem a formação de coisa julgada, podem ser capazes de produzir efeitos irreversíveis. A circunstância que se verifica, neste caso, não autoriza dizer que a irreversibilidade dos efeitos da decisão atribuiria a esta a condição de decisão acobertada pela coisa julgada. (WAMBIER; MEDINA, 2003, p. 93).

## 7. OS LIMITES OBJETIVOS DA COISA JULGADA MATERIAL NAS DECISÕES DOS TRIBUNAIS DE CONTAS EM CONTAS ORDINÁRIAS

Considerando-se as decisões definitivas do Tribunal de Contas da União em processos de contas ordinárias como apenas irretratáveis (coisa julgada administrativa, na acepção restrita do termo), em consonância com a teoria da cognição, ou, *contrario sensu*, como aptas a formar coisa julgada material, deve-se averiguar, por fim, quais são os limites objetivos dessa imutabilidade.

A discussão acerca dos limites objetivos da coisa julgada também é pródiga em polêmicas, nas quais não é nosso objetivo adentrar. De qualquer modo, com a edição do Código de Processo Civil de 1973, houve um quase consenso no sentido de que o novo ordenamento processual veio a estabelecer, quanto ao tema, disposições muito mais coerentes, em relação ao antigo Código de 1939, com a teoria defendida pelos autores mais abalizados, dentre os quais se destaca, sempre que o assunto é coisa julgada, Liebman.

De acordo com Liebman (1981, p. 55), na esteira de Chiovenda e Carnelutti e diferentemente de Savigny, a coisa julgada se limita aos dispositivos da sentença, não se estendendo aos fundamentos da decisão. Uma vez que define a coisa julgada como sendo “a imutabilidade do comando emergente de uma sentença”, coerentemente conclui que “é só o comando pronunciado pelo juiz que se torna imutável, não a atividade lógica exercida pelo juiz para preparar e justificar a decisão”. Com formidável clareza, Liebman esclarece porque as questões examinadas, mas não sentenciadas, não estão acobertadas pela autoridade da coisa julgada:

... não se abrangem na coisa julgada, ainda que discutidas e decididas, as questões que, sem constituir objeto do processo em sentido estrito, o juiz deverá examinar, como premissa da questão principal (questões prejudiciais, em sentido estrito): foram elas *conhecidas*, mas não *decididas*, porque sobre elas o juiz não sentenciou, e por isso podem ser julgadas livremente em outro processo, mas para fim diverso do objetivado no processo anterior; e o resultado desse processo dever permanecer intangível, mas para qualquer outro efeito subsistem intactas as questões prejudiciais... Por essa razão, ao invés de estabelecer os limites da coisa julgada com fundamento nas questões discutidas, convém lembrar que o que a coisa julgada deve assegurar é o *resultado prático e concreto do processo* (ou, em outras palavras, o seu efeito), e nada mais que isso; e é, pelo contrário, irrelevante a amplitude da matéria lógica discutida e examinada. Pode esta ter ultrapassado os limites da questão que foi deduzida no processo como seu objeto, ou pode também ter-se restringido mais do que ela poderia ter comportado, sem que por isso se altere o âmbito em que opera a coisa julgada. E para identificar o *objeto* (sentido técnico) do processo e, em consequência, da coisa julgada, é necessário considerar que a sentença representa a resposta do juiz aos pedidos das partes e que por isso (prescindindo da hipótese excepcional de decisão *extra petita*) tem ela os mesmos limites desse pedidos, que ministram, assim, o mais seguro critério para estabelecer os limites da coisa julgada. Em conclusão, é exato dizer que a coisa julgada se restringe à parte dispositiva da sentença; a essa expressão, todavia, deve dar-se um sentido *substancial* e não *formalístico*, de modo que abranja não só a parte final da sentença, mas também qualquer outro ponto em que tenha o juiz eventualmente provido sobre os pedidos das partes. Excluem-se, por isso, da coisa julgada os motivos, mas são eles mesmos um elemento indispensável para determinar com exatidão a significação e o alcance do dispositivo. (LIEBMAN, 1981, p. 56-58, notas).

Para Ada Pellegrini Grinover (LIEBMAN, 1981, notas ao § 1º, p. 8), o Código de 1973 acolheu a teoria da coisa julgada de Liebman “ainda que com algum recuo e certa imprecisão”.

Que a atividade lógica desenvolvida pelo juiz no processo não cai nas malhas da coisa julgada, cuja abrangência se limita ao dispositivo da sentença, é pacífico perante o código em vigor. O estatuto de 1939 havia dado margem a intermináveis dúvidas ao estabelecer, no parágrafo único do art. 287, que “considerar-se-ão decididas todas as questões que constituem premissa necessária da conclusão”. À luz desse dispositivo, parte da doutrina havia reavivado – com algum disfarce – o velho pensamento de SAVIGNY, estendendo a coisa julgada aos fundamentos da decisão. A doutrina dominante, porém, já se firmara no sentido restritivo, entendendo que a abrangência da coisa julgada se limitava ao dispositivo da sentença. E hoje, a limitação da autoridade da coisa julgada ao dispositivo da sentença vem consagrada no art. 469, CPC, que dela exclui expressamente: I – os motivos, ainda que importantes para determinar o alcance da parte dispositiva da sentença; II – a verdade dos fatos, estabelecida como fundamento da sentença; III – a apreciação da questão prejudicial, decidida incidentalmente no processo. (Ibid., p. 10-11).

Barbosa Moreira (1974) também conclui no mesmo sentido. Para ele, o CPC, além de enfático e explícito em definir os limites da coisa julgada, ao incluir um artigo específico para enumerar as matérias excluídas da autoridade da coisa julgada, foi até redundante, pois os motivos, a verdade dos fatos e as questões prejudiciais são, na verdade, todos pressupostos lógicos da solução do litígio, a motivação, as razões de decidir, os fundamentos da sentença. Não bastasse a contundência do art. 469, aponta, a corroborar a inexistência de *res iudicata* além do comando da sentença, a previsão legal da ação declaratória incidente (arts. 5º e 325), instrumento que objetiva obter do juiz sentença incidente, no curso do processo, acerca de questão prejudicial. Ora, se as questões prejudiciais ou outras, de fato e de direito, examinadas pelo julgador no decorrer do *iter* lógico da lide, fossem alcançadas pela autoridade da coisa

julgada, não haveria a necessidade de se estabelecer sentença específica para determinada questão. A sentença incidente é necessária caso se queira estabelecer coisa julgada (art. 470) sobre questão prejudicial (passando esta a ser o objeto do pedido da ação declaratória incidental), que não é objeto do pedido inicial e que, portanto, não estará nos contornos da sentença de mérito.

Souza Rego (1984), após fazer brilhante comparativo entre as vantagens e desvantagens dos sistemas “amplexivo” (em que a autoridade da coisa julgada abarca os motivos da decisão), “restritivo” (exclusão dos motivos do âmbito da coisa julgada) e de algumas variações de sistemas mistos, chega à conclusão de “que a autoridade da coisa julgada deve mesmo cobrir, como deflui do sistema do Código de 1973, aliás expresso na exclusão dos motivos, unicamente a atribuição ou negação do ‘bem da vida’ objeto do pedido”, isto é, que o CPC adotou sistema restritivo puro, em que “nenhum fundamento da decisão fica revestido da autoridade da coisa julgada” (Ibid., p. 18, 21).

Cabe, ainda, registrar a posição de Cândido Rangel Dinamarco, a qual expõe de modo simples e categórico os limites objetivos da coisa julgada material estabelecidos pelo ordenamento jurídico e admitidos pelo entendimento amplamente dominante entre os processualistas nacionais<sup>21</sup>:

Na atividade jurisdicional, o juiz dá, sim, solução a questões, mas ele o faz apenas num segmento do *iter* lógico de sua atividade, ao colocar os pilares sobre os quais assentará depois o serviço acabado, que é a solução da causa. A jurisdição não tem vocação às generalizações. **E o Código de Processo Civil, refletindo o pensamento amplamente majoritário em doutrina, afasta com firmeza qualquer autoridade de julgado incidente sobre os motivos da sentença, ou sobre a verdade dos fatos por ela admitida**, ou seja: afasta a possibilidade de ficarem definitivamente julgadas, com autoridade que depois se projete em outros processos e na própria vida das pessoas, as *questões* enfrentadas na sentença (cfr. CPC, art. 469, incs. I-II). **O que obtém a autoridade da coisa julgada material é apenas o preceito concreto formulado na sentença, ou seja, é a disposição nela contida**, acerca da situação concreta trazida para o juiz com o pedido de solução. (DINAMARCO, 1987, p. 192, grifos nossos).

No julgamento de contas ordinárias, os motivos, a fundamentação, as razões de decidir são ou vêm de todos aqueles dados, informações e verificações mencionados anteriormente. O julgamento visa a, precipuamente, emitir uma declaração sobre a regularidade ou não das contas e a dar quitação ou não dessas mesmas contas. Evidentemente, o comando da sentença pode ter outros elementos além do declaratório, como o condenatório e o mandamental<sup>22</sup>. Os relatórios analisados, os demonstrativos acostados, as auditorias realizadas, cada ato efetivamente verificado quanto a sua regularidade, economicidade, legitimidade, efetividade, eficiência, eficácia, compõem os motivos da decisão. Não são, em regra, conteúdo da parte dispositiva da decisão. Quando o são, o que eventualmente acontece quando o Tribunal inclui, explicitamente no texto de sua decisão, declaração de regularidade ou irregularidade acerca de determinado(s) ato(s), cominação de multas, imputação de débitos – o que pressupõe, em geral, um processo de contraditório, onde as partes interessadas manifestam suas razões –, esses pontos ou questões passam a formar coisa julgada administrativa, após o trânsito em julgado, pois fazem parte da parte dispositiva da decisão, deixando de ser apenas motivos, questões prejudiciais ou verdade dos fatos, mas parte, conteúdo da própria sentença de mérito. Mas tão-somente coisa julgada administrativa, no sentido restrito, se a questão decidida disser respeito a legalidade ou legitimidade de determinado ato, o que, como visto, pode ser objeto de posterior apreciação do judiciário, cuja decisão prevalecerá sobre a do Tribunal de Contas.

Não estamos aqui fazendo apenas uma analogia com as disposições do Código de Processo Civil. Como demonstrado, estas refletem as acepções teóricas mais aceitas e abalizadas acerca dos limites objetivos da coisa julgada material. Não defendemos, ademais, que os procedimentos do Tribunal de Contas submetam-se às disposições do CPC, até porque, por óbvio, trata-se de diferentes instâncias, administrativa e judiciária, independentes. O CPC, contudo, não deixa de ser um dos paradigmas, senão o maior, para o estabelecimento do regramento processual (ou procedimental, para os mais rigorosos) do

<sup>21</sup> Podemos citar ainda, dentre outros, Nelson Néry Júnior e Rosa Maria Andrade Nery, Alexandre de Paula, José Frederico Marques, Pedro Batista Martins. Em posição contrária, mas flagrantemente minoritária, Ronaldo Cunha Campos.

<sup>22</sup> Seguindo a classificação consagrada por Pontes de Miranda.

Tribunal de Contas. Tanto que, por disposição do Regimento Interno do Tribunal de Contas da União<sup>23</sup>, o CPC lhe é de aplicação subsidiária. Ao se pretender importar o instituto da coisa julgada do processo judiciário para o processo administrativo, não se pode olvidar ou deturpar a construção teórica e científica que o forma.

O que está protegido pela autoridade da coisa julgada, enfim, é apenas o conteúdo da parte dispositiva da sentença, a norma concreta estabelecida por esta. Assim, no julgamento de contas ordinárias, o que está sob o manto da coisa julgada, se e quando esta existir, ou da irretratabilidade, na inexistência daquela, é tão-somente a declaração de regularidade ou de irregularidade, a de quitação, quando for o caso, e os demais elementos contidos expressamente na decisão de mérito. Os limites objetivos da irretratabilidade devem ser os mesmos estabelecidos pela coisa julgada, pois aquela nada mais é do que a coisa julgada restringida ao âmbito administrativo. Por isso é comumente chamada de coisa julgada administrativa.

Ou seja, a irretratabilidade de que se reveste a decisão definitiva em julgamento de contas ordinárias, quanto ao mérito da gestão como um todo, não impede que os pontos e questões que fundamentaram a sentença, mas que não sejam objeto do comando da decisão, que não estejam em seu conteúdo, sejam discutidos em outros processos, desde que estes não tenham o mesmo objetivo das contas – declarar sobre a regularidade das contas do período examinado<sup>24</sup>. O mesmo se aplica, com muito mais pertinência ainda, aos pontos e questões que nem sequer foram objeto de conhecimento.

Ainda que se queira considerar o julgamento de contas como apto a formar coisa julgada material, em desconsideração à teoria da cognição, seus limites objetivos, em consonância com o ordenamento processual pátrio e a melhor doutrina, devem se restringir ao conteúdo da parte dispositiva da decisão. Coisa julgada material ou apenas irretratabilidade, as decisões definitivas transitadas em julgado em processos de contas ordinárias não poderiam impedir que os fatos e atos administrativos referentes ao período analisado fossem objeto de processos autônomos posteriores, onde se apurasse e apreciasse sua legalidade, legitimidade, economicidade.

Resta enfrentar o problema acerca da declaração de quitação. A Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União dispõe que, ao julgar as contas regulares ou regulares com ressalva, o Tribunal dará quitação, plena no primeiro caso, aos responsáveis<sup>25</sup>. Segundo a interpretação hoje prevalecente no TCU, dá-se quitação sobre todos os recursos que compuseram a gestão apreciada. Desse modo, não se poderia, sob pena de se violar a coisa julgada, exigir-se, em outro processo, a devolução de recursos já declarados como quitados.

Em primeiro lugar, deve-se considerar o já exposto sobre a cognição em processos de contas ordinárias. Sendo a cognição, em geral, parcial e superficial, as decisões transitadas em julgado não formam coisa julgada, mas apenas a irretratabilidade do *decisum*. Em segundo lugar, deve ser averiguado qual é o real significado dessa declaração de quitação, para então se estabelecer os limites objetivos da irretratabilidade, que, como visto, devem ser buscados no conteúdo do comando da decisão, tal qual acontece com os limites objetivos da coisa julgada material.

Se partirmos do pressuposto que, conforme quer a corrente atualmente majoritária no Tribunal de Contas da União, a declaração contida na decisão de julgamento de contas constitui uma quitação de todos os recursos geridos pelos responsáveis, no sentido de que estes nada mais devem ao erário em relação àqueles recursos, pois tidos como bem aplicados, então o conteúdo dessa declaração implica limites objetivos muito mais amplos do que a declaração acerca da regularidade das contas.

Pois esta última, sem dúvida, reflete um juízo de mérito formado a partir do confronto e da ponderação dos dados, informações, verificações e análises constantes do processo. Não significa uma declaração de que todos os atos administrativos cometidos no período foram considerados regulares, eficientes, eficazes, etc, mas que, confrontados aqueles submetidos a conhecimento, formou-se um entendimento de que o conjunto da gestão, sopesados todos seus aspectos, pode ser considerado regular,

---

<sup>23</sup> Art. 298.

<sup>24</sup> Sobre eficácia preclusiva, ver Barbosa Moreira (1977, p. 97-109).

<sup>25</sup> Lei 8.443/92, arts. 17, 18 e 23.

mesmo na ocorrência de eventuais irregularidades ou deficiências reputadas de menor importância. Quanto a isso, atualmente não há dissensão. Tanto que o Regimento Interno do TCU expressamente estabelece que “a aplicação de multa em processo de fiscalização não implicará prejulgamento das contas ordinárias da unidade jurisdicionada, devendo o fato ser considerado no contexto do demais atos de gestão do período envolvido”<sup>26</sup>. É, pois, uma declaração acerca do desempenho, em sentido amplo, da gestão, e não sobre a regularidade de cada ato individualmente considerado.

Situação bem diversa seria a da declaração de quitação, segundo o entendimento vigente. Pois significaria que o conteúdo da declaração diz respeito a todos os recursos geridos, sem exceções. Assim, cada recurso utilizado, individualmente considerado, estaria alcançado pelos limites objetivos da irretratabilidade da decisão.

Não vemos como concordar com esse entendimento. Primeiro, porque encerra uma evidente contradição sob o aspecto da cognição efetuada no processo de contas ordinárias. Tanto quanto a declaração acerca da regularidade das contas, a declaração de quitação, se entendida como quitação dos recursos utilizados, é resultado da mesma cognição parcial e superficial que informou aquela, e, portanto, ambas as declarações consubstanciam um juízo de possibilidade, verossimilhança ou possibilidade<sup>27</sup>. Não são juízos de certeza, que se formam a partir de cognição exauriente (CÂMARA, 2005, p. 279-283). Desse modo, não se pode querer atribuir um juízo de certeza tão abrangente como consequência de um conhecimento tão precário como o que acontece no processo de contas ordinárias.

Segundo, e principalmente, porque a quitação a que se refere a lei não pode ser entendida como referente aos recursos utilizados. A quitação diz respeito, sim, à prestação de contas em si, como obrigação imposta pela Constituição a todos que utilizem ou guardem, de algum modo, recursos públicos.

Conforme os melhores dicionários da língua portuguesa, quitar é satisfazer uma dívida ou obrigação, desobrigar alguém do que devia dar ou fazer, desembaraçar-se, livrar-se de algo, de uma obrigação, de uma dívida. Os responsáveis pelo uso de recursos públicos, ao submeterem suas contas ordinárias ao Tribunal de Contas, não estão em dívida, em princípio, para com o erário ou para com o próprio Tribunal em relação aos recursos geridos. Estão em dívida, sim, até aquele momento, com sua obrigação de prestar contas, de apresentar sua prestação de contas na forma legalmente estabelecida, ao Estado e à sociedade.

Os gestores de recursos públicos só se tornam devedores em relação aos recursos a partir do momento em que lhes é imputado algum débito, em que lhes é atribuído algum prejuízo causado ao erário. Nesses casos, o instrumento adequado para apuração dos fatos, definição de responsabilidades, mensuração e imputação da dívida é a tomada de contas especial, embora tal procedimento também possa se dar em um processo de contas ordinárias.

Ao julgar as contas, o Tribunal dá como satisfeita, ou não, a obrigação dos gestores em apresentar sua prestação de contas. A isso é que se refere a quitação, à entrega e à aceitação da prestação de contas ordinárias. Essa não é uma interpretação puramente literal da lei, mas principalmente sistêmica. Ao julgar as contas regulares sem ressalvas, dá-se quitação plena. Ao julgar regulares com ressalva, dá-se quitação. Considerando-as irregulares, não há declaração de quitação<sup>28</sup>. Ora, a adjetivação dada à quitação na primeira situação não é inútil, cria uma diferenciação entre a declaração de quitação plena e a de quitação, de acordo com a existência ou não de ressalvas às contas, ou seja, com a verificação ou não de falhas e impropriedades, ou mesmo de irregularidades de menor importância.

Vê-se, assim, que o entendimento de que a quitação se refere aos recursos geridos é incompatível com o conjunto das disposições da Lei 8.443/92. Pois, se há uma quitação plena e outra “não-plena”, implicaria dizer, forçosamente, que a primeira abrangeria todos os recursos geridos e a segunda, não. Então, quais seriam os recursos considerados não quitados? Se nem todos os recursos foram quitados, permaneceriam os responsáveis pelas contas em dívida em relação a parte deles. Isto é absolutamente incongruente com a sistemática de julgamento de contas estabelecida pela lei, pois se há débito para com o

---

<sup>26</sup> Art.250, § 5º.

<sup>27</sup> Utilizando-se a terminologia de Alexandre Freitas Câmara (2005, p. 279-283).

<sup>28</sup> Lei 8.443/92, arts. 17, 18, 19 e 23.

erário, as contas devem ser julgadas irregulares<sup>29</sup>. Por outro ângulo, se não há quitação no julgamento pela irregularidade, significaria dizer que os gestores permaneceriam em dívida em relação a todos os recursos geridos no período, o que é, também, absolutamente incompatível com o conjunto da lei e até mesmo com o princípio da ampla defesa, pois, por óbvio, só são imputados débitos e penas, como consequência do julgamento pela irregularidade<sup>30</sup>, em relação a questões submetidas ao contraditório.

Portanto, a declaração de quitação se refere à satisfação de uma obrigação que atinge a todos os gestores públicos. Esse é o entendimento de Oswaldo Aranha Bandeira de Mello (1974, p. 172), para quem dar quitação é ter as contas como prestadas. Quando julga as contas regulares, ou seja, quando estas “expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão do responsável”, o TCU dá como plenamente satisfeita a obrigação de prestar contas dos recursos utilizados. Quando considera que há “impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal de que não resulte dano ao erário”, julga as contas regulares com ressalva e declara satisfeita a obrigação de apresentar as contas, mesmo estas apresentando algumas falhas, mesmo havendo alguns “senões” quanto ao cumprimento da obrigação. Quando julga as contas irregulares, o Tribunal não dá como satisfeita a obrigação de prestar contas, em razão da própria inexistência destas ou das graves irregularidades que as inquinam. Por isso, não há declaração de quitação.

Assim, a declaração de quitação emitida nos julgamentos pela regularidade das contas ordinárias não cria impedimentos para que, posteriormente, se apurem irregularidades e eventualmente se imputem débitos referentes ao período de gestão já julgado, pois a irretratabilidade da declaração cinge-se à quitação em si, compreendida como a satisfação da obrigação dos gestores em apresentar suas contas ao Tribunal de Contas.

## 8. CONCLUSÕES

Sob a perspectiva da imutabilidade do comando da decisão, o julgamento de contas ordinárias está apto a formar coisa julgada, no que se refere ao mérito das contas, pois se amolda àquela espécie de decisão administrativa irrevogável e irretratável pela própria administração e, a par disso, não pode ser revisto pelo judiciário, por ser essencialmente de mérito administrativo. São julgamentos insuscetíveis de rediscussão quanto ao conteúdo da declaração que emitem, considerando-se que a anulação administrativa ou judiciária não descaracteriza a coisa julgada, mas apenas a desconstitui.

Contudo, a cognição levada a efeito nos processos de contas ordinárias não tem profundidade e alcance suficientes para a formação da autoridade da coisa julgada. São decisões tão-somente irretratáveis pela administração, amparadas em juízos de possibilidade e probabilidade, não possuindo os atributos necessários, pacificamente considerados pelos autores administrativistas, para o estabelecimento do instituto da coisa julgada, a não ser, em princípio, para aquelas questões submetidas ao crivo do contraditório, em que há cognição exauriente, e cuja resolução conste do dispositivo da sentença.

De qualquer forma, ainda que se queira desconsiderar a teoria da cognição, sendo as decisões em processos de contas ordinárias apenas irretratáveis ou aptas a formar coisa julgada, certo é que os limites objetivos de sua imutabilidade cingem-se, de acordo com a melhor doutrina e em consonância com o ordenamento processual pátrio, ao conteúdo da parte dispositiva das sentenças, não alcançando, portanto, a motivação, os fundamentos da sentença, as razões de decidir.

Assim, no julgamento de contas ordinárias, o que está sob o manto da imutabilidade é tão-somente a declaração de regularidade ou de irregularidade sobre a gestão como um todo, a de quitação, quando for o caso, e os demais elementos contidos expressamente na parte dispositiva da decisão. Essa imutabilidade não impede que os pontos e questões que fundamentaram a sentença, mas que não são objeto da decisão de mérito, que não estão em seu conteúdo, sejam discutidos em outros processos.

A declaração de quitação emitida nos julgamentos pela regularidade das contas ordinárias diz respeito à prestação de contas em si, como obrigação constitucional imposta a todos que utilizem ou

---

<sup>29</sup> Lei 8.443/92, art. 16.

<sup>30</sup> Lei 8.443/92., art. 19.

guardem, de algum modo, recursos públicos. Refere-se à satisfação da obrigação dos gestores em apresentar suas contas ao Tribunal de Contas e não à quitação dos recursos geridos. Portanto, a imutabilidade da declaração de quitação não cria obstáculos para que, posteriormente, se apurem irregularidades e eventualmente se imputem débitos referentes ao período de gestão julgado.

Enfim, verifica-se que o art. 206 do Regimento Interno do Tribunal de Contas da União – ao criar impedimento para apuração e apreciação, em processos autônomos, de irregularidades conhecidas posteriormente ao julgamento das contas ordinárias – utiliza inapropriadamente a autoridade da coisa julgada, visto que contraria a construção epistemológica do instituto e é incongruente com o conjunto do ordenamento processual brasileiro.

Os normativos e as práticas internas ao Tribunal de Contas da União dão cada vez mais importância às demais competências em detrimento do julgamento das contas ordinárias, percebendo a maior efetividade daquelas para o controle. Nesse sentido, vem o Tribunal, progressivamente, adotando medidas visando à simplificação dos procedimentos de formação, análise e apreciação desses processos, de forma a redirecionar seus recursos e esforços para instrumentos mais eficientes e efetivos de controle, mais próximos à sociedade e aos órgãos estatais, além de mais tempestivos em ação e resultados, como a realização de auditorias, a apuração de denúncias e representações, a resposta a consultas.

Verifica-se, diante disso, uma contradição nos normativos internos que regulam a ação do TCU. Enquanto, por um lado, simplificam-se e superficializam-se cada vez mais os processos de tomada e prestação de contas anuais, tornando-os peças essencialmente formais, por outro, por meio da exposta inovação regimental, confere-se ao seu julgamento caráter de abrangência suficiente a embargar posterior apreciação de atos relativos ao mesmo período.

O objetivo da Constituição, ao exigir o julgamento das contas dos administradores públicos, é possibilitar o mais amplo espectro de atuação do controle externo, fazendo-o presente em todos os recantos administrativos e capaz de, potencialmente, atingir todos os atos e ações dos gestores. Não o de conceder proteção incondicional da autoridade da coisa julgada para atos administrativos que não sofreram processo de cognição suficiente por parte do Tribunal de Contas.

Configura-se, assim, uma indesejada subversão do princípio da prestação de contas. Instituído como prerrogativa pela e da sociedade como modo de se proteger contra governantes e administradores ímprobos ou incapazes, transmuta-se, um de seus instrumentos, em proteção para aqueles a quem a sociedade gostaria de ver punidos e impedidos de gerir recursos públicos.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AFFONSO, Sebastião Baptista. Eficácia das decisões dos Tribunais de Contas. *Revista do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro*, Rio de Janeiro, n.32, p. 23-29, 1996.

ALMEIDA, Daniel Blume Pereira de. Natureza jurídica das decisões dos Tribunais de Contas. *Revista do Tribunal de Contas do Distrito Federal*, Brasília, n. 27, p. 223-247, 2001.

ALVIM, José Eduardo Carreira. *Elementos de teoria geral do processo*. 5. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1996.

BRASIL. Constituição Federal (1988). Texto constitucional de 5 de outubro de 1988 com as alterações adotadas pelas Emendas Constitucionais nº 1/1992 a 48/2005. *Boletim do Tribunal de Contas da União – especial*, Brasília, n. 14, 24 ago. 2005.

\_\_\_\_\_. Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973. Institui o código de processo civil. *Diário Oficial da República Federativa do Brasil*, Brasília, seção I, p. 1, 17 jan.1973.

\_\_\_\_\_. Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992. Dispõe sobre a lei orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências. *Diário Oficial da República Federativa do Brasil*, Brasília, seção I, p. 9457-9458, 17 jul.1992.

\_\_\_\_\_. Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999. Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. *Diário Oficial da República Federativa do Brasil*, Brasília, seção I, p. 1, 1 fev. 1999.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. Mandado de segurança nº. 7861/DF. Relator: Min. Gilson Dipp. Brasília, 11 de setembro de 2002. *Diário da Justiça*, Brasília, p. 169, 07 out. 2002.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. Mandado de segurança nº. 7863/DF. Relator: Min. Hamilton Carvalhido. Brasília, 11 de setembro de 2002. *Diário da Justiça*, Brasília, p. 241, 16 dez. 2002.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. Mandado de segurança nº. 9384/DF. Relator: Min. Gilson Dipp. Brasília, 23 de junho de 2004. *Diário da Justiça*, Brasília, p. 130, 16 ago. 2004.

\_\_\_\_\_. Superior Tribunal de Justiça. Recurso ordinário em mandado de segurança nº. 13542/SP. Relator: Min. Gilson Dipp. Brasília, 12 de agosto de 2003. *Diário da Justiça*, Brasília, p. 343, 22 set. 2003.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas da União. Acórdão Plenário 187/2001. Redator: Ministro Walton Alencar Rodrigues. Brasília, 8 de agosto de 2001. *Diário Oficial da República Federativa do Brasil*, Brasília, seção I, 5 set. 2001.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas da União. Decisão Plenário 1505/2002. Relator: Ministro Ubiratan Aguiar. Brasília, 6 de novembro de 2002. *Diário Oficial da República Federativa do Brasil*, Brasília, seção I, 19 nov. 2002.

BRITTO, Carlos Ayres. O regime constitucional dos Tribunais de Contas. *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*, Belo Horizonte, v. 44, n. 3, p. 13-31, jul./set. 2002.

CÂMARA, Alexandre Freitas. *Lições de direito processual civil*. 12. ed., rev. e atual. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

CAMPOS, Ronaldo Cunha. *Limites objetivos da coisa julgada*. 2. ed. Rio de Janeiro: Aide, 1988.

COSTA, Carlos Casimiro. Funções jurisdicionais e administrativas dos Tribunais de Contas. *Revista do Tribunal de Contas do Estado da Paraíba*, João Pessoa, v. 2, n. 4, p. 57-89, jul./nov. 2003.

CRETELLA JÚNIOR, José. *Curso de direito administrativo*. 18. ed. rev. e atual. Rio de Janeiro: Forense, 2003.

\_\_\_\_\_. Natureza das decisões do Tribunal de Contas. *Revista do Tribunal Federal de Recursos*, Brasília, ed. esp., n. 145, p. 45-56, 1987.

\_\_\_\_\_. *Tratado de direito administrativo*. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1966, v. VI.

CUSTÓDIO, Antônio Joaquim Ferreira. Eficácia das decisões dos Tribunais de Contas. *Revista da Procuradoria Geral do Estado de São Paulo*, São Paulo, n. 36, p. 129-148, 1991.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Coisa julgada – aplicabilidade a decisões do Tribunal de Contas da União. *Revista do Tribunal de Contas da União*, Brasília, v. 27, n.70, p. 23-36, 1996.

\_\_\_\_\_. *Direito administrativo*. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

DINAMARCO, Cândido Rangel. *Fundamentos do processo civil moderno*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1987.

FAGUNDES, Seabra. *O controle dos atos administrativos pelo Poder Judiciário*. São Paulo: Saraiva, 1984.

FARIA, Edimur Ferreira de. *Curso de direito administrativo positivo – atualizado de acordo com a Emenda Constitucional n. 41/03*. 5. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2004.

FERNANDES, Francisco. *Dicionário de sinônimos e antônimos da língua portuguesa*. 37. ed. rev. e amp. por Celso Pedro Luft. São Paulo: Globo, 1998.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. *Tribunais de Contas do Brasil: jurisdição e competência*. 1. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2003.

\_\_\_\_\_. Limites à revisibilidade judicial das decisões dos Tribunais de Contas. *Revista do Tribunal de Contas da União*, Brasília, v. 27, n.70, p. 39-71, 1996.

\_\_\_\_\_. O devido processo legal e a TCE. *Revista do Tribunal de Contas do Distrito Federal*, Brasília, v. 22, p. 21-23, 1996.

\_\_\_\_\_. O julgamento pelos Tribunais de Contas. *Revista do Tribunal de Contas do Distrito Federal*, Brasília, v. 22, p. 25-28, 1996.

\_\_\_\_\_. *Tomada de contas especial – processo e procedimento nos Tribunais de Contas e na Administração Pública*. 2. ed. Brasília: Brasília Jurídica, 2004.

FERRARA, Francesco. *Interpretação e aplicação das leis*. Tradução Manuel A. D. de Andrade. 2. ed. Coimbra: Arménio Amado, 1963.

FERRAZ, Sérgio ; DALLARI, Adilson Abreu. *Processo administrativo*. 1. ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. *Novo dicionário da língua portuguesa*. 2. ed. rev. e aum. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1998.

FIGUEIREDO, Lúcia Valle. *Curso de direito administrativo*. 7. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

GASPARINI, Diógenes. *Direito administrativo*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1992.

GIDI, Antonio. *Coisa julgada e litispendência em ações coletivas*. São Paulo: Saraiva, 1995.

GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel; CINTRA, Antonio Carlos de Araújo. *Teoria geral do processo*. 20 ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

HOUAISS, Antônio; VILLAR, Mauro de Salles. *Dicionário Houaiss da língua portuguesa*. 1. ed. Rio de Janeiro: Objetiva, 2001.

LAPA, José Borba Pedreira. Lineamento constitucional do Tribunal de Contas. *Revista do Tribunal de Contas do Distrito Federal*, Brasília, n. 8, p.33-46, 1978.

LEAL, Vítor Nunes. Valor das decisões do Tribunal de Contas. *Revista de Direito Administrativo*, São Paulo, v. 12, p. 418-431, 1948.

LIEBMAN, Enrico Tullio. *Eficácia e autoridade da sentença e outros escritos sobre a coisa julgada*. Tradução de Alfredo Buzaid e Benvindo Aires. Tradução dos textos posteriores à edição de 1945 e notas relativas ao direito brasileiro vigente de Ada Pellegrini Grinover. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1981.

MANCUSO, Rodolfo de Camargo. Sobre a execução das decisões proferidas pelos Tribunais de Contas, especialmente legitimação. *Boletim de Direito Administrativo*, São Paulo, p. 294-311, mai./1998.

MARINONI, Luiz Guilherme. *A antecipação da tutela*. 5. ed., rev. e amp. São Paulo: Malheiros, 1999.

MARQUES, José Frederico. *Instituições de direito processual civil*. 1. ed. rev. e atual. Campinas: Millennium, 1999, v IV.

MEDAUAR, Odete. *Direito administrativo moderno*. 8. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. Atualização de Eurico de Andrade Azevedo, Délcio Balestero Aleixo e José Emmanuel Burle Filho. 29 ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 17. ed. rev. e amp. São Paulo: Malheiros, 2004.

MELLO, Oswaldo Aranha Bandeira de. *Princípios gerais de direito administrativo*. 2. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1974, v. II.

MIRANDA, Pontes de. *Comentários à Constituição de 1967*. 2. ed. rev. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1973, v. III.

\_\_\_\_\_. *Comentários ao código de processo civil*. 1. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1974, tomo V.

MOREIRA, José Carlos Barbosa. Eficácia da sentença e autoridade da coisa julgada. *Revista de Processo*, São Paulo, n. 34, p. 273-285, 1984.

\_\_\_\_\_. *O novo processo civil brasileiro*. 22. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2002.

\_\_\_\_\_. Os limites objetivos da coisa julgada no sistema do novo Código de Processo Civil. *Revista Forense*, Rio de Janeiro, n. 246, p. 30-33, 1974.

\_\_\_\_\_. *Temas de direito processual*. 1. ed. São Paulo: Saraiva, 1977.

MUKAI, Toshio. Os Tribunais de Contas no Brasil e a coisa julgada. *Revista do Tribunal de Contas da União*, Brasília, v. 27, n. 70, p. 83-86, 1996.

NERY JÚNIOR, Nelson; NERY, Rosa Maria Andrade. *Código de processo civil comentado e legislação processual civil extravagante em vigor*. 4. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1999.

NUNES, Castro. *Do mandado de segurança e de outros meios de defesa contra atos do Poder Público*. 7. ed. atual. por José de Aguiar Dias. Rio de Janeiro: Forense, 1967.

PAULA, Alexandre de. *Código de processo civil anotado*. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992.

PORTO, Sérgio Gilberto. *Coisa julgada civil*. 2. ed. Rio de Janeiro: Aide, 1998.

REGO, Hermenegildo de Souza. Os motivos da sentença e a coisa julgada (em especial, os arts. 810 e 817 do CPC). *Revista de Processo*, São Paulo, n. 35, p. 7-23, 1984.

RESTIFFE, Lauro Paiva. Aspectos práticos da coisa julgada. *Revista de Jurisprudência do Tribunal de Justiça do Estado de São Paulo*, São Paulo, n. 48, p. 13-16, 1977.

SILVA, José Afonso da. Limites da coisa julgada. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, n. 417, p. 41-49, 1970.

SILVA, Ovídio A. Baptista da. Conteúdo da sentença e coisa julgada. *Revista de Processo*, São Paulo, n. 37, p. 270-285, 1985.

\_\_\_\_\_. *Curso de processo civil : processo de conhecimento*. 5. ed., rev. e atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2000, v. 1.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Regimento Interno do Tribunal de Contas da União. Aprovado pela Resolução nº 155, de 4 de dezembro de 2002. *Boletim do Tribunal de Contas da União – especial*, Brasília, n. 1, 6 fev. 2006.

WAMBIER, Teresa Arruda Alvim; MEDINA, José Miguel Garcia. *O dogma da coisa julgada: hipóteses de relativização*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

WATANABE, Kazuo. *Controle jurisdicional: princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional no sistema jurídico brasileiro e mandado de segurança contra atos judiciais*. 1. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1980.

\_\_\_\_\_. *Da cognição no processo civil*. 2. ed. Campinas: Bookseller, 2000.