

CONCLUSÃO

Esse capítulo da conclusão se desdobra em duas seções. Uma cuida da análise e discussão dos resultados e indica as condições de possibilidade do controle externo em face das três etapas do ciclo orçamentário. A outra apresenta as considerações finais acerca da questão de partida e das perguntas intermediárias que orientaram toda a pesquisa desenvolvida.

1. ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS: AS CONDIÇÕES DE POSSIBILIDADE DO CONTROLE

Essa seção destaca duas dimensões acerca da atuação do Tribunal de Contas da União enquanto órgão do Estado brasileiro. Na primeira, ressalta-se o quanto o TCU tem sido responsável (no sentido mesmo de ser *accountable*) no cumprimento de sua missão institucional. Essa faceta se exterioriza mediante o cotejamento entre o realizado e o previsto normativamente, em termos de ação fiscalizatória. Na segunda, enfatiza-se em que medida o TCU tem contribuído, como instrumento de *accountability*, para a justificação, material e procedimental, do gasto público. Esse aspecto se revela quando são verificados os possíveis efeitos das suas atividades de controle sobre a tomada de decisão dos legisladores

e administradores e/ou sobre os resultados das ações governamentais na esfera do gasto público.

Procura-se, nessa linha de raciocínio, analisar e discutir até que ponto o padrão de controle externo levado a cabo pelo Tribunal de Contas da União, nas três etapas do ciclo orçamentário – *ações de controle em apoio ao Poder Legislativo, controle concomitante e o controle a posteriori* – adota o princípio constitucional da legitimidade como critério orientador da atividade de fiscalização, tal como estipulado no artigo 70, *caput*, da Constituição Federal¹.

A análise acontece em dois planos. No primeiro, faz-se um paralelo entre as evidências colhidas da prática de controle do TCU e os seus correspondentes normativos. No segundo, examina-se as relações entre o quadro de referências proposto no capítulo sete – *em que consiste a legitimidade do gasto público* – e os resultados apresentados nos capítulos oito e nove anteriores – *como se realiza o controle de legitimidade do gasto público pelo TCU*.

No processo de elaboração e formação das leis orçamentárias – *primeiro momento do ciclo orçamentário* – onde ocorrem as escolhas do gasto governamental, a função precípua do TCU é proporcionar apoio institucional às discussões e à deliberação no Poder Legislativo, tanto na Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização (CMO) quanto no Plenário do Congresso Nacional, que reúne Deputados Federais e Senadores da República, em obediência a comando específico da Lei de Diretrizes Orçamentárias², não havendo propriamente controle *a priori*, até porque ainda não há gasto público constituído, conforme já visto anteriormente. O TCU atendeu formalmente a esse dever funcional produzindo e enviando à aquela Casa Legislativa dois relatórios concernentes às suas atividades de controle externo: o *Relatório de Políticas e Programas de Governo (RePP)* e o *relatório contendo as medidas saneadoras adotadas e as pendências relativas a obras e serviços com indícios de irregularidades graves*, ambos relativos ao exercício financeiro de 2017 e destinados a subsidiar os debates e a aprovação da Lei Orçamentária Anual para 2018³. Elegeu-se para demonstração apenas o primeiro daqueles relatórios, pelo seu pioneirismo⁴. Considerando que, em sua

¹ A fiscalização [...], quanto à [...] *legitimidade* [...], será exercida [...] mediante controle externo [...] (BRASIL, 2018a).

² Está no art. 122, §7º, e no art. 123, da Lei nº 13.473, de 8 de agosto de 2017 (BRASIL, 2017e).

³ Culminando na Lei nº 13.587, de 2 de janeiro de 2018, que estima a receita e fixa a despesa da União para o exercício financeiro de 2018 (BRASIL, 2018c).

⁴ Enquanto o *Relatório contendo informações sobre Obras e Serviços com Indícios de Irregularidades Graves* já vem há algum tempo sendo enviado ao Congresso Nacional, este é o primeiro ano em que o TCU produz o RePP.

dimensão normativa, o auxílio foi prontamente realizado, resta agora analisar o conteúdo do RePP apresentado no subitem 9.1 para verificar se ele, de fato, contribui para a consecução da legitimidade e para o processo de legitimação do gasto público no Brasil.

O RePP, ao observar a literalidade do dispositivo legal que o estatuiu⁵, e à medida que oferece uma análise acerca da qualidade da implementação e ao alcance de metas e objetivos dos programas e das ações governamentais objeto de auditorias operacionais *realizadas* (BRASIL, 2017f), está, a rigor, realçando o desempenho passado (e talvez o presente) das políticas governamentais implementadas. Ainda que esse diagnóstico situacional, com seu conteúdo informativo, seja relevante (e é) para as discussões e as deliberações dos congressistas, ele nada diz, objetivamente, sobre o teor da proposta de orçamento público submetida ao Congresso Nacional pelo Presidente da República, ora em prosseguimento. O RePP, tão somente, mostra, por intermédio dos seus achados de auditoria, como se encontra a atividade financeira do Estado, enquanto processo destinado a obter, gerir e aplicar os recursos necessários para atender às necessidades públicas. É intuitivo pensar que a lei, ao instituir essa atribuição ao TCU, tenha o propósito de fazer com que os tomadores de decisão em matéria orçamentária levem em conta o aprendizado com as ações que já ocorreram ou que estão em curso.

Três fatores, ademais, tem o potencial de impactar – *restringindo* ou *ampliando* – as ações finalísticas de controle externo nesta primeira fase do ciclo orçamentário: (1) a garantia de independência do parlamentar no exercício do seu voto; (2) as regras procedimentais impostas pelo artigo 166, §3º, da Constituição Federal e; (3) a inexistência de previsão legal específica para contribuir com a discussão propriamente dita dos termos da proposta orçamentária, tanto no momento da sua elaboração e consolidação, no Executivo, quanto em sua aprovação no Legislativo.

Como já sabido⁶, compõe a atribuição do Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República, *dispor* sobre todo o sistema de planejamento e orçamento público – *Plano Plurianual, Diretrizes Orçamentária e o Orçamento Anual* – de forma soberana⁷. No exercício dessa competência, cada parlamentar,

⁵ Que é o art. 123 da Lei nº 13.473, de 8 de agosto de 2017 (BRASIL, 2017e).

⁶ Está no capítulo um desta tese.

⁷ É como estabelece o art. 48, inciso II, da Constituição Federal, *in verbis*: “Cabe ao Congresso Nacional, com a sanção do Presidente da República, [...] dispor sobre todas as matérias de competência da União, especialmente sobre: [...] II – plano plurianual, diretrizes orçamentárias, orçamento anual [...]” (BRASIL, 2018a, p. 65).

na condição de representante do povo (Deputado Federal) ou do Estado federado (Senador da República) decide com independência, tendo a garantia de inviolabilidade do seu ato⁸. O juízo de valor que o congressista faz está baseado em sua livre convicção, não sendo obrigado a fundamentar o voto dele, tal como é exigido do ato judicial e do ato administrativo. É exatamente essa posição de independência (pelo menos formalmente⁹) exercida pelo Parlamento, para discutir e deliberar sobre as leis orçamentárias (e de resto, sobre qualquer matéria sob seu domínio), que circunscreve o papel do TCU nesse processo, que não vai além de poder oferecer subsídios para a formação da vontade livre de cada membro da Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização (CMO) e do Plenário do Congresso Nacional, o que fez por intermédio do RePP 2017.

O constituinte de 1987-1988, ao mesmo tempo que conferiu ao Legislativo proeminência no processo orçamentário, como já visto aqui, estabeleceu também barreiras para as possíveis alterações do projeto de lei do orçamento no âmbito daquele Poder, conforme está preconizado no art. 166, § 3º, da Constituição Federal (BRASIL, 2018a), nestas palavras:

As emendas ao projeto de lei do orçamento anual ou aos projetos que o modifiquem somente podem ser aprovadas caso: I – sejam compatíveis com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias; II – indiquem os recursos necessários, admitidos apenas os provenientes de anulação de despesa, excluídas as que incidam sobre: a) dotações para pessoal e seus encargos; b) serviço da dívida; c) transferências tributárias constitucionais para Estados, Municípios e Distrito Federal; ou III – sejam relacionadas: a) com a correção de erros ou omissões; ou b) com os dispositivos do texto do projeto de lei. [...] As emendas ao projeto de lei de diretrizes orçamentárias não poderão ser aprovadas quando incompatíveis com o plano plurianual (BRASIL, 2018a, p. 152).

A delimitação das regras acima pode, em princípio, dificultar o potencial de intervenção do Legislativo para alterar o projeto de lei do orçamento anual e, conseqüentemente, o alcance das ações do controle externo exercido pelo TCU em apoio a essa atividade legiferante¹⁰. Contudo, e tal como explicitado noutro

⁸ Assim diz o art. 53, *caput*, da Constituição Federal: “Os Deputados e Senadores são invioláveis, civil e penalmente, por quaisquer de suas opiniões, palavras e votos.” (BRASIL, 2018a, p. 70).

⁹ Embora não seja o propósito deste trabalho estudar esse relevante aspecto da independência do parlamentar no exercício do seu mandato político, mas apenas consignar que ele está formalmente reconhecido, não se desconhece o peso das influências e das pressões externas (de toda ordem), sobretudo, dos grupos de interesses, sobre os trabalhos legislativos.

¹⁰ Até as emendas parlamentares ao projeto de lei do orçamento sofreram regulamentações específicas recentemente, após longo período de liberalidade para a propositura delas na

lugar¹¹, existe espaço institucionalizado para inovar a proposta orçamentária em tramitação, mediante a apresentação de projetos de obras, serviços e equipamentos, destinados, em grande medida, ao atendimento das demandas oriundas das bases eleitorais dos Deputados e Senadores. Trata-se da prerrogativa que tem os parlamentares de apresentar, à Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização (CMO), emendas ao orçamento, particularmente à despesa, seguindo o rito que se encontra na Resolução nº 1 do Congresso Nacional, de 22 de dezembro de 2006 (BRASIL, 2006). A grande maioria dessas emendas converge para os municípios brasileiros e objetiva suprir necessidades sociais nas áreas de infraestrutura, educação, saúde, segurança pública, desporto, dentre outras. Considerando o conteúdo dos projetos que emergem de tais emendas, é racional pensar que eles almejam contribuir com a justiça social, o desenvolvimento local, a erradicação da pobreza e da marginalização e, sobretudo, com a redução das desigualdades sociais nos municípios¹². E é exatamente isso que está consagrado no artigo 3º da Constituição Federal de 1988, ao traduzir os objetivos fundamentais do Brasil. Aqui manifesta-se importante ensejo para atuação do TCU no apoio à atividade legislativa, na medida em que está na sua jurisdição fornecer, ao Congresso Nacional (e às suas Comissões) informações sobre o resultado das políticas públicas. O RePP 2017, examinado nessa seção, no entanto, não contempla análise referente ao desempenho de projetos resultantes de emendas parlamentares¹³.

Por fim, verifica-se que não há comando legal específico atribuindo ao TCU o encargo de colaborar com a formulação da proposta orçamentária, no âmbito do Executivo, e nem com a discussão dos termos desse projeto de orçamento na esfera do Legislativo, em auxílio aos trabalhos que se desenvolvem na CMO. Quer dizer, no momento em que ocorrem as grandes decisões sobre onde e como

Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização (CMO), em razão da promulgação da Emenda Constitucional nº 86, de 17 de março de 2015.

¹¹ Está no capítulo um deste trabalho.

¹² Faz-se oportuno frisar que não se ignora a problemática associada ao tema das emendas parlamentares no Brasil, que decorre geralmente das relações Legislativo-Executivo, das motivações dos parlamentares para a propositura das emendas ao projeto de orçamento e da execução dos projetos (daí resultante) no seu destino final. O que se pretende mostrar, no presente estudo, é a existência do cabimento para o exercício do controle de legitimidade do gasto público, ainda que de forma indireta, mediante apoio à atividade legislativa.

¹³ A prerrogativa dos parlamentares, para propor emendas, não se restringe apenas ao projeto de lei do *orçamento anual*; alcança também os projetos de lei do *plano plurianual* e das *diretrizes orçamentárias*, conforme previsão na própria Resolução nº 1 do Congresso Nacional, de 22 de dezembro de 2006 (BRASIL, 2006).

serão aplicados os recursos públicos e no qual também devem ser primeiramente observados os parâmetros de legitimidade e legitimação do gasto governamental, o mandato constitucional do TCU não contém mecanismos capazes de influenciar diretamente nesse processo em que as funções alocativa, distributiva e estabilizadora do orçamento público são inicialmente materializadas. Observe-se que o RePP oferece tão somente informações do desempenho passado das ações governamentais e, valendo-se dos achados das auditorias realizadas, apresenta o diagnóstico a respeito de questões estruturais e conjunturais do Estado brasileiro e da sua Administração Pública. A possibilidade de o TCU influenciar o processo em curso de legitimação dos gastos públicos, nessa primeira etapa do ciclo orçamentário, para além da elaboração do RePP, é contribuindo, com sua expertise em finanças públicas, nas audiências públicas¹⁴ que devem ser realizadas, primeiramente, pelo Executivo, quando da formulação da proposta orçamentária, e, depois, pela CMO, para debater e aprimorar os projetos de lei orçamentária anual, de lei de diretrizes orçamentárias e de lei do plano plurianual, se e quando for convidado para esses eventos.

Feitos esses registros acerca do alcance das ações do controle externo, nessa *fase de elaboração e aprovação da proposta orçamentária*, valendo-se do RePP, nota-se que as atribuições do TCU não comportam mecanismos institucionais para o exercício do controle de legitimidade das *escolhas orçamentárias*, pois estas são prerrogativas do Presidente da República e dos membros do Congresso Nacional. A contribuição que é (e pode ser) dada pelo TCU, a fim de que o gasto público possa ser considerado substancial e procedimentalmente justificado, está contida em sua função *informativa e opinativa*. Em sendo assim, afigura-se de difícil identificação e mensuração eventuais efeitos dessas atividades de apoio e consultoria ao processo de discussão e deliberação da proposta orçamentária, seja no Executivo seja no Legislativo, no que concerne ao mérito das escolhas realizadas.

Na etapa de execução do orçamento anual – *segundo momento do ciclo orçamentário* – dá-se o controle externo *concomitante* do gasto público. Com base nos elementos empíricos colhidos do caso demonstrado no subitem 9.2, faz-se agora o exame de sua conformação com o modelo normativo e a verificação do quanto essa modalidade de atuação do TCU foi efetiva como mecanismo de controle de legitimidade do dispêndio governamental.

¹⁴ Essas audiências públicas, conforme visto no capítulo um desta tese, constituem exigências do art. 48, §1º, inciso I, da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (BRASIL, 2000), e estão previstas na Resolução nº 1 do Congresso Nacional, de 22 de dezembro de 2006 (BRASIL, 2006).

O exemplar escolhido como amostra intencional para análise é expressivo porque permite que seja observada de perto, além da sua dimensão de controle, a dinâmica do funcionamento do Estado federativo brasileiro. Nesse particular, o precatório¹⁵ ocasionado pela decisão judicial prolatada na Ação Civil Pública (ACP 1999.61.00.050616-0), ajuizada pelo Ministério Público Federal (MPF) de São Paulo, constitui, para a União, uma *despesa pública* (saída do orçamento federal) e, para o município beneficiário dos recursos, uma *receita pública* (entrada no orçamento do município). Quer dizer, ocorre aí uma transferência de recursos do orçamento da União para o orçamento do Município. Os recursos originários do orçamento da União estão sob a jurisdição do Tribunal de Contas da União, independentemente de quais sejam os entes da federação que cuidarão da sua execução (se a própria União, os Estados, o DF ou os Municípios). Isso explica porque o TCU constitui a autoridade encarregada de exercer o controle de legitimidade desses gastos derivados da complementação da União ao FUNDEF e ao FUNDEB, que são implementados pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios.

Os acórdãos que ilustram o caso – *Acórdão nº 1.824/2017-TCU-Plenário, de 23/8/2017; Acórdão nº 1.962/2017-TCU-Plenário, de 6/9/2017; Medida Cautelar adotada por meio do Despacho exarado pelo Ministro-Relator Walton Alencar Rodrigues, em 27/06/2018; Acórdão nº 1.518/2018-TCU-Plenário, de 4/7/2018* (BRASIL, 2017g; 2017h; 2018e; 2018f) – concretizam, sob o ponto de vista normativo, a aplicação plena das competências que foram instituídas basicamente para o exercício do controle concomitante pelo TCU. Em outras palavras, no curso do exercício financeiro, essas deliberações do TCU, de natureza *corretiva* e *acauteladora*, definiram o sentido e o alcance da norma questionada; determinaram aos órgãos e entidades responsáveis pela sua aplicação a adoção de providências necessárias ao exato cumprimento da lei e; a sustação de atos e procedimentos considerados contrários às exigências legais, inclusive por meio do deferimento de medida cautelar.

O conteúdo decisório desses acórdãos exprime o seu poder de neutralizar o uso indevido da discricionariedade administrativa à medida que estabelece a destinação correta dos recursos, com fundamento naquilo que está definido em norma constitucional-programática (FUNDEF/FUNDEB), prossecução dos objetivos fundamentais do Estado brasileiro. Melhor dizendo, o TCU intervém no *mérito* das decisões orçamentárias, no nível da execução do orçamento público, prevenindo danos ao erário e fazendo com que o dispêndio

¹⁵ O conceito de *precatório* está nas notas 15 e 16 da seção 9.2 deste trabalho.

governamental, notadamente na função educação, mantenha-se legitimado tanto do ponto de vista material quanto formal. Material porque faz convergir o gasto público para o seu fim constitucional-legal. Formal porque faz respeitar a escolha dessa finalidade do gasto público efetuada por meio de processo legislativo considerado válido.

Percebe-se aí que a essência dessas deliberações envolve juízos de valor sobre os princípios da legalidade e da legitimidade, ao mesmo tempo. A legalidade está presente quando as determinações se dirigem para o estrito cumprimento das regras constitucionais que presidem a implementação do FUNDEF e do FUNDEB. A legitimidade aflora cada vez que o decisório se encaminha na direção de preservar a finalidade (mérito) precípua do gasto público, qual seja, a manutenção e o desenvolvimento do ensino. É nesse ponto que se mostra válido o argumento de Agamben (2015, p. 10), visto no capítulo três, no sentido de que a legitimidade e a legalidade constituem duas dimensões de uma mesma estrutura política, não devendo ser reduzidas uma à outra, mas permanecendo, de algum modo, conectadas a fim de que o Estado funcione a contento.

Essa reflexão torna-se também significativa porque demonstra que o controle de legitimidade do gasto público não se restringe apenas aos recursos orçamentários de uso discricionário, ou seja, àquela parte do orçamento público que pode ser alocada pelo poder político pelo critério da conveniência e oportunidade. Como se pode notar, o FUNDEF e o FUNDEB, enquanto integrantes da função educação, compõem o segmento do orçamento público que se denomina de despesas vinculadas, ou seja, conforme visto no capítulo um, compreendem as despesas que já estão com as suas aplicações previamente definidas, por força de determinação constitucional ou legal. A natureza vinculada desses recursos, contudo, não constitui circunstância inibidora para o controle de legitimidade. De que forma? Fazendo valer a sua destinação constitucional, que, em última instância, foi estabelecida pelo poder constituinte como corolário dos objetivos fundamentais do País. E não seria controle de legalidade? Não, porque a questão é de mérito do gasto público e não simplesmente de sua adequação a uma norma constitucional ou legal propriamente dita. A questão aqui não é simplesmente dizer se está de acordo com a lei, mas direcionar a aplicação dos recursos de sorte a que atendam aos seus objetivos de ordem política e social.

Portanto, os mecanismos de controle externo manejados pelo TCU, formalizados por intermédio desses acórdãos anteriormente identificados, para além de verificar a legalidade dos atos e procedimentos, operaram no sentido da busca da justificação adequada do gasto público, o que evidencia, em grande medida,

a amplitude do controle de legitimidade do dispêndio governamental nessa etapa da execução do orçamento público.

Com o término do exercício financeiro, em 31 de dezembro de cada ano, encerra-se também a realização da receita e a execução da despesa correlatas àquele período e tem início o *terceiro momento do ciclo orçamentário*, onde se processa o controle externo *a posteriori* do gasto público. Os dados empíricos apresentados no subitem 9.3 do último capítulo, a título de amostra intencional de dois mecanismos de controle externo – *auditoria de natureza operacional e emissão de parecer prévio* –, que abarcam os períodos de 1990-2016 e 1990-2017, respectivamente, serão agora avaliados com vistas a conferir a sua adequação às normas de regência, assim como averiguar a efetiva incidência do controle de legitimidade do gasto público na operacionalização dessas duas modalidades de atuação do TCU.

O controle *a posteriori* pressupõe que os programas auditados já foram implementados ou, pelo menos, que as ações objeto da investigação estão consumadas ao tempo da realização do procedimento fiscalizatório, na hipótese de o programa ter continuidade mesmo depois da avaliação. É por isso que se torna viável aferir a *economicidade*, a *eficiência*, a *eficácia* e a *efetividade* do programa, de sorte a, com base nos resultados apurados, promover o aperfeiçoamento dele, caso continue, ou, propor novas soluções de políticas públicas para as demandas sociais que se apresentem, caso tenha terminado o prazo de vigência de tal programa.

Ao cotejar os escopos das auditorias realizadas nos programas apresentados no Quadro TCU – *Avaliação de Programas Governamentais – 1990-2016* com os objetivos teóricos da auditoria operacional, constantes do Manual de procedimentos da própria ANOp, constata-se que o TCU adotou, em todas as fiscalizações levadas a cabo, pelo menos um daqueles critérios exigidos. Assim, em cinco delas (aquelas identificadas com os números 1, 8, 10, 12 e 16), de alguma forma, prevaleceu a *intenção* de averiguar a efetividade das ações do programa em face do seu público-alvo; nas demais (as de números 2, 3, 4, 5, 6, 7, 9 e 11), a predominância foi mesmo pela avaliação de aspectos associados à economicidade e à eficiência das ações programadas. Não obstante, o Manual da ANOp indica também como propósito da auditoria operacional a apuração do grau de adequação dos resultados dos programas aos interesses das clientelas (*responsividade*) e da equidade na distribuição de bens e serviços, como derivação da *efetividade*, o que significa avaliação do impacto dessas políticas, nada se encontra com essa finalidade nas conclusões dos relatórios de auditoria analisados. Em outros

termos, os casos examinados neste trabalho apontam evidências de que as auditorias operacionais implementadas pelo TCU ainda não desenvolvem o controle da legitimidade do gasto público tal qual definido no seu próprio regulamento.

Duas pesquisas divulgadas ao longo do período (1990-2016) de realização daquelas ações de controle pelo TCU apresentam conclusões na mesma linha. Albuquerque (2006), ao investigar os desafios da auditoria operacional na experiência do Tribunal de Contas da União, diz que esse instrumento fiscalizatório enfatiza mais os sistemas, procedimentos e processos de gestão, estipulando recomendações destinadas ao aprimoramento das práticas de administração, deixando de incorporar, em plenitude, ante a carência de dados na Administração Pública, avaliações sobre os resultados e impactos dos programas. Hedler e Torres (2009), por outro lado, em trabalho de meta-avaliação das auditorias de natureza operacional realizadas pelo Tribunal de Contas da União, relatam sobre os pontos fortes delas como avaliação do contexto e exame minucioso das características dos programas, mas apontam suas fraquezas e dificuldades metodológicas para conduzir a bom termo essa modalidade de auditoria. Ou seja, também nesses estudos, é possível constatar que a auditoria operacional ainda não consegue ser, na prática, o mecanismo de controle que busca aferir a legitimidade do gasto público, tanto em sua dimensão material quanto na sua dimensão procedimental.

A emissão do parecer prévio sobre as contas apresentadas anualmente pelo Presidente da República simboliza uma das atribuições mais relevantes exercidas pelo Tribunal de Contas da União. Para além do seu caráter opinativo e balizador (mas não vinculativo) para o julgamento das contas pelo Legislativo, esse documento oficial tem a elevada função constitucional de relatar aos representantes do povo (reunidos no Congresso Nacional), de forma independente e fundamentada, sobre como foram geridos os recursos financeiros e patrimoniais colocados à disposição dos governantes e administradores por meio da lei orçamentária anual. É por essa razão que o relatório técnico que sustenta e acompanha o parecer prévio deve informar, dentre outros aspectos, acerca do desempenho dos programas e ações governamentais, inclusive quanto à sua legitimidade, destacando os efeitos deles no desenvolvimento econômico e social do País. Procurou-se, ao examinar os pareceres prévios emitidos pelo TCU no interstício de 1990 a 2017, identificar esses elementos informativos a fim de colher sinais da incidência do controle de legitimidade do gasto público neles. Embora o exame documental tenha revelado que o foco desse mecanismo de controle externo esteja, afora outras questões, no desempenho da macroeconomia brasileira e na implementação das

ações governamentais por função de governo, mesmo assim, ele nada diz sobre a legitimidade do gasto público e/ou seu processo de legitimação.

Pois bem, em face de todo o exposto nesta seção, que analisa e discute as condições de possibilidade do controle de legitimidade do gasto público pelo Tribunal de Contas da União, tomando por base as evidências empíricas depuradas da análise da documentação trazida à tona no presente texto, consubstanciadas em relatórios técnicos, acórdãos e pareceres prévios emanados daquela Corte Federal de Contas, é o momento de concluir a pesquisa. Para isso, traz-se de volta o quadro de referência que norteia esse exercício lógico e argumentativo de subsunção.

Está assentado, na primeira parte do trabalho, que o gasto orçamentário é considerado *legitimado* quando atende, de modo *efetivo e responsivo*, aos objetivos fundamentais do País, tal qual positivado no artigo 3º da Constituição Federal, o que significa que o gasto público deve garantir desenvolvimento econômico, erradicar pobreza e marginalização, reduzir desigualdades sociais e regionais e promover o bem de todos, de forma igualitária e sem discriminação de qualquer espécie (*dimensão substancial*). O caminho para a *legitimação* é a observância dos atos procedimentais que configuram o processo legislativo-orçamentário, no qual são programadas, de forma articulada com os atores e instituições envolvidos, as ações governamentais, traduzidas em despesa pública, que terão a pretensão de tornar realidade aqueles objetivos constitucionais, considerados em última instância a síntese do interesse da coletividade e expressados por seus representantes reunidos na Assembleia Constituinte de 1987-1988 (*dimensão procedimental*). Daí a pertinência da *responsividade* e da *efetividade* como fatores essenciais que concorrem para a consecução da legitimidade do gasto público. Os mecanismos de controle externo atribuídos ao TCU, analisados nesta segunda parte do trabalho, como norma e como fato, são idôneos para investigar essas duas dimensões da legitimidade da despesa governamental? Os dados e informações explorados em todo o trabalho de pesquisa refletem algumas evidências importantes a propósito desse questionamento.

No que se refere à *dimensão substancial*, os atos de controle em apoio à atividade legislativa, o controle *concomitante* e o controle *a posteriori* – por abrangerem mecanismos operacionais diversificados – são apropriados para fiscalizar até que ponto o gasto público serve ao atendimento dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil. As atribuições - constitucionais e legais - destinadas ao cumprimento desse poder-dever sustentam plenamente a atuação do TCU para esse desígnio. No nível das operações realizadas, o alcance e os

possíveis efeitos das suas atividades de controle sobre a legitimidade do gasto público variam conforme o desenvolvimento do ciclo orçamentário.

Na elaboração e aprovação do orçamento (primeira etapa do ciclo), a abrangência da atuação é limitada na dimensão substancial, porquanto, ao atender apenas a Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização (CMO) do Congresso Nacional (aprovação), deixa de atuar na origem da constituição do gasto orçamentário, mesmo que para contribuir, com sua função consultiva, mas de modo tempestivo, com o processo de elaboração e consolidação da proposta orçamentária que transcorre ainda no âmbito do Poder Executivo. Como já visto lá atrás, uma vez elaborado e proposto o projeto de lei orçamentária, as opções de alteração no Parlamento e na sua execução são balizadas por normas constitucionais restritivas.

O período temporal (de 1º de janeiro a 31 de dezembro de cada ano) para a execução da despesa pública (segunda etapa do ciclo) é o momento no qual existe maior campo para as ações de controle externo visando a manutenção da legitimidade material do gasto público. Os acórdãos do TCU analisados no subitem 9.2 dessa seção ilustram essa constatação. Aqui, o manejo adequado de determinadas competências, concomitante com a realização da despesa, tem o potencial de fazer com que o TCU, dentro do exercício financeiro, possa identificar eventual desvio de finalidade do gasto orçamentário, determinar a sua correção e, se for o caso, aplicar a sanção cabível, na hipótese de não lograr êxito em sua ação disciplinadora.

O ciclo orçamentário se completa (terceira etapa) com a prestação de contas do resultado da gestão dos recursos postos à disposição do governante. É a ocasião para a avaliação e o controle do que foi realizado em comparação com o programado. Cuida-se de examinar o que aconteceu durante o exercício financeiro encerrado em 31 de dezembro para saber como e até onde se chegou. Por se tratar de fato consumado em matéria orçamentária, o controle de legitimidade do gasto público nesse contexto retrospectivo tem a função apenas de informar acerca do desempenho das ações e programas, relatando o quanto os recursos contribuíram, ou não, para o atingimento de objetivos e metas governamentais. O controle externo aqui empreendido não terá força para alterar o mérito do dispêndio implementado. A informação produzida servirá de fundamento para a responsabilização do mandatário e demais administradores e certamente será útil para orientar a reformulação de programas em andamento ou a formulação de novas políticas públicas. Conquanto a normatividade dos mecanismos de controle apreciados anteriormente – *auditoria operacional* e *emissão do parecer*

prévio – se apresente bem delineada para tornar eficaz a atividade de verificar a justificação do gasto público, nota-se, no plano operativo, enormes limitações para que o TCU desenvolva a contento o controle de legitimidade *a posteriori* desse gasto, em sua dimensão material. Essas limitações vieram à superfície com o exame das auditorias operacionais e dos pareceres prévios apresentados no subitem 9.3. Nenhuma dessas duas ações de controle externo analisou o caráter *responsivo* dos programas governamentais e, tampouco, a *efetividade* dos seus resultados em face dos beneficiários dos recursos.

Em relação à *dimensão procedimental*, apenas o controle *concomitante* e o controle *a posteriori* estão aptos, com amplitude de atuação, para averiguar se as escolhas orçamentárias ocorreram com observância do rito processual estabelecido pela Constituição Federal. As competências de controle externo – constitucionais e legais – estabelecidas para essa tarefa atendem plenamente ao que se espera delas. Entretanto, no plano operacional, o TCU não faz menção a essa espécie de controle no seu regimento interno (ou em outros atos normativos específicos). As regras e diretrizes fixadas para as suas ações finalísticas, tanto para a realização das modalidades fiscalizatórias quanto para a elaboração do relatório que sustenta a emissão do parecer prévio sobre as contas anuais apresentadas pelo Presidente da República, estão voltadas para o controle externo da implementação e não para a verificação do processo de formação do gasto público. Os casos examinados nas etapas da execução orçamentária e da avaliação e controle – deferimento de medidas cautelares, auditorias operacionais e emissão de parecer prévio – corroboram essa assertiva. Em outras palavras, ainda que normativamente estejam à disposição para serem colocados em prática, os mecanismos de fiscalização levados a efeito atualmente pelo TCU não alcançam o exame direto dos atos e procedimentos que compõem o processo de fixação da despesa pública no Brasil, circunstância que deixa prejudicado o controle externo de legitimação do gasto governamental em sua gênese.

Portanto, como síntese geral, a fiscalização dos recursos orçamentários da União, *quanto ao critério da legitimidade*, desempenhada pelo Tribunal de Contas da União, mediante controle externo, segundo ordena o *caput* dos artigos 70 e 71 da Constituição Federal, amplamente discutidos ao longo deste trabalho, enfrenta desafios de ordem metodológica e operacional para a sua consecução. Embora o marco constitucional-legal (e até regimental) ofereça condições de possibilidades de o Tribunal de Contas da União realizar o controle de legitimidade, o resultado da sua atividade-fim, nesse domínio, tem mostrado contribuição aquém do esperado, exceção feita ao controle concomitante, no sentido de

perquirir em que medida o gasto público, organizado em programas de governo, constitui o meio, responsivo e efetivo, para tornar realidade o pretendido fim social do nosso Estado, pactuado por intermédio dos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil.

2. CONSIDERAÇÕES FINAIS

A pergunta de partida, que orientou a presente investigação, consistiu em saber até que ponto o controle de legitimidade do gasto público, instituído pela Constituição Federal de 1988, está suficientemente delimitado para referenciar a atribuição de fiscalização exercida pelo Tribunal de Contas da União, ponderadas as evidências, com base na revisão da literatura a respeito da matéria, de que existe lapso na atuação institucional nesse campo, visto que os resultados até aqui produzidos pelo sistema de controle externo brasileiro indicam a quase ausência da análise da legitimidade dos gastos governamentais no País.

Considerou-se, de início, a suposição de que a Carta Política do País não circunscreve precisamente o caráter e o alcance do controle de legitimidade do gasto público, presumindo-se haver carência, no âmbito da Corte de Contas Federal, de parâmetros conceituais claros e de mecanismos adequados para a consecução dessa modalidade fiscalizatória.

A título de objetivo geral, a pesquisa que ora se conclui procurou compreender a significação do princípio da legitimidade das escolhas orçamentárias do Estado e averiguar em que medida a fiscalização exercida pelo Tribunal de Contas da União (TCU) promove o controle do gasto governamental no Brasil com base nesse princípio. Quer dizer, o estudo teve o propósito de pesquisar as condições de possibilidade do controle externo do gasto federal, sob a ótica da sua legitimidade.

Para tanto, o trabalho buscou responder *duas questões intermediárias* que serviram de linhas condutoras para se alcançar a solução do problema da pesquisa. A primeira perquiriu: em que consiste a legitimidade do gasto público no Brasil? A segunda quis saber: qual o alcance dos mecanismos de controle implementados pelo Tribunal de Contas da União para verificar critérios de legitimidade do gasto público federal?

O desenvolvimento da primeira questão abrangeu o exame de sete tópicos considerados primordiais para o deslinde da questão posta: as dimensões, formal e material, do gasto governamental no contexto da atividade financeira do Estado; o princípio da legitimidade na Constituição Federal do Brasil de 1988; as diversas vertentes conceituais atribuídas ao fenômeno da legitimidade nas ciências

sociais e na filosofia política; as tipologias da legitimidade do poder político; a sistematização da hipótese da legitimidade do gasto público para o Brasil; as evidências de responsividade e de efetividade como fatores preponderantes para a concretização da legitimidade e da legitimação do dispêndio governamental e; o delineamento dos contornos conceituais e operacionais para efeito de análise das possibilidades de controle externo da legitimidade do gasto público.

A segunda questão teve o seu detalhamento especificado em três pontos sequenciais: o lugar do controle de legitimidade no quadro das competências do TCU, isto é, a verificação da sua viabilidade normativa; as evidências empíricas do que faz a Corte de Contas da União em matéria de controle de legitimidade do gasto público e; a análise e discussão dos resultados acerca das condições de possibilidade do controle de legitimidade do gasto público pelo TCU.

A metodologia aplicada observou essas duas perguntas intermediárias levantadas como guia para a pesquisa. Na primeira (em que consiste a legitimidade do gasto governamental no Brasil?), a investigação foi do tipo descritivo-conceitual, utilizando-se da técnica da análise documental, quando expôs os aspectos formal e material do gasto governamental no contexto da atividade financeira do Estado, e do tipo argumentativo-dedutiva, para a construção dos demais tópicos do quadro referencial acerca da legitimidade do gasto público no Brasil, mediante a sistematização de argumentos e a análise teórica da bibliografia selecionada. Na segunda (qual o alcance dos mecanismos de controle implementados pelo Tribunal de Contas da União para verificar a legitimidade do gasto público federal?), a pesquisa foi de natureza descritiva e também argumentativo-indutiva, com o uso igualmente da técnica da análise documental, para todos os três capítulos da seção. De outra forma, a construção da fundamentação teórica nas duas partes do trabalho deu-se mediante a pesquisa bibliográfica e a técnica da análise documental foi utilizada para identificar, descrever, compreender e interpretar as leis orçamentárias da União, assim como os relatórios técnicos e de auditoria operacional, os acórdãos e pareceres prévios produzidos pelo TCU, no período de 1990 a 2017.

Antes de adentrar propriamente nas considerações finais sobre as respostas às duas questões, cabe dizer que o resultado, no geral, do exame integrado desses dez itens componentes das duas questões de pesquisa revela a legitimidade do gasto público no Brasil como fenômeno interdisciplinar e, o seu controle, como método de leitura moral das escolhas orçamentárias realizadas pelos governantes e governados. Os parágrafos seguintes explicitam melhor, em síntese, como se chegou a essa assertiva.

O conhecimento da natureza e dos elementos da atividade financeira do Estado, onde o gasto governamental é constituído, implementado, controlado e avaliado, permitiu descortinar que o sistema público de planejamento e orçamento, estruturado na Constituição Federal de 1988, regulamentado em leis complementares e atos administrativos, possui duas perspectivas conexas: a substancial e a processual. O conteúdo veiculado pelas três leis orçamentárias (PPA, LDO e LOA), por meio das quais são programadas e orçadas as ações, que contribuirão, em alguma medida, para a consecução dos objetivos fundamentais do Estado, expressa a sua vertente substancial (ou material). A forma como as escolhas orçamentárias são realizadas, mediante a prática de atos procedimentais dos atores desse processo que se articulam para a definição do que deve ser feito, por quanto e em que tempo, constitui a vertente processual (ou procedimental). Emergem, dessas duas perspectivas, os elementos analíticos para a configuração do modo de ser da legitimidade do dispêndio governamental.

A tarefa de dar significado ao artigo 70, *caput*, da Constituição Federal de 1988, redundou na compreensão de que a legitimidade do gasto público deve ser considerada como um fenômeno, ao um só tempo, jurídico, político, administrativo e sociológico, patenteando seu caráter interdisciplinar. Com efeito, por refletir essa natureza interdisciplinar, necessariamente constitui matéria de conhecimento sob lentes teóricas diferentes, fato que exige considerar, de forma integrativa, as categorias oferecidas pelas Ciências Sociais, nomeadamente a Ciência Política e a Sociologia, pelo Direito e Administração Pública, enquanto Ciências Sociais Aplicadas, e também pela Filosofia Política, haja vista que o tema se situa no entrecruzamento dessas disciplinas.

Por ser regra constitucional (ou norma fundamental), reguladora de importante aspecto da organização e funcionamento do Estado, máxime o exercício e a limitação do poder, tem a natureza de *fenômeno jurídico* e está no campo do Direito Constitucional. Ao expressar claramente mecanismo de freios e contrapesos (*checks and controls* ou *checks and balances*) entre os Poderes Públicos, especialmente entre o Poder Legislativo e os demais, consubstancia *fenômeno político*, sendo possível seu estudo pela Filosofia Política (ou Teoria Política), pela Ciência Política e, até, pelo Direito Constitucional. Distingue-se como *fenômeno político-administrativo*, estando assim no âmbito da Ciência Política e da Administração Pública, além do Direito também, na presunção de que o seu exame lida com a essência do processo decisório da Administração Pública, ou melhor, envolve o mérito das escolhas orçamentárias. A legitimidade constitui *fenômeno sociológico*, estudado sob a ótica das Ciências Sociais, especialmente

da Sociologia, ou mesmo da Filosofia Política, porque busca o fundamento último que motiva a escolha do gasto público, ou seja, porque indaga acerca da validade (ou da justificação) do ato que resulta no efetivo dispêndio governamental.

A breve revisão conceitual empreendida no texto trouxe alguns significados específicos atribuídos ao fenômeno da legitimidade. Em princípio, a legitimidade pôde ser vista como conceito e como critério. Conceitualmente, está associada à ideia de justificativa de determinada ordem social. Utilizada como critério, serve para avaliar e ponderar determinadas situações derivadas da relação entre governantes e governados. Nesse sentido, o substrato da legitimidade do gasto público pode ser encontrado no reconhecimento de algum critério considerado norteador, identificado na dinâmica social da comunidade política.

Para além dessa distinção entre conceito e critério, a significação da legitimidade foi situada nos contextos da sua interconexão com os conceitos de poder, dominação e autoridade, na análise das relações entre governantes e governados, com forte sentido sociológico, assim como no cotejamento da estreita associação que é feita muitas vezes com o princípio da legalidade. Assim, o fenômeno da legitimidade do gasto público envolve aspectos relacionados à dinâmica do poder político, da dominação e também da autoridade constituída. De outro modo, tal fenômeno, centrado na relação governante-governado, pode ser entendido como fator de sustentação e equilíbrio entre quem tem a pretensão de legitimação e quem tem a aptidão para validá-la. Por fim, no que tange à diferença entre a *legalidade* e a *legitimidade*, concebidos como princípios formadores de atos e procedimentos no campo sociopolítico, assentou-se que a noção básica de *legalidade* se vincula à ideia de conformação de um determinado ato aos ditames da lei, em seu amplo sentido (está de acordo com a lei?), enquanto que a *legitimidade* diz respeito ao fundamento no qual se baseou o mérito do ato (afora a lei, em que está fundado?). Nesse último aspecto, assinalou-se a importância do pensamento de Agamben (2015) ao ponderar que o Poder (imagina-se o poder político) e as instituições (sociopolíticas) somente permanecerão operantes à medida que souberem coordenar, de forma sincronizada, os princípios da legitimidade procedimental (legalidade formal) e da legitimidade substancial (legitimidade material), ou seja, quando uma dimensão não se submeter à outra.

Diversas escolas teóricas foram trazidas à colação a fim de se conhecer como se dá o fenômeno da legitimidade na ordem política e social das sociedades democráticas contemporâneas, valendo-se, para tanto, do pensamento de Jean-Jacques Rousseau (1712-1778), Max Weber (1864-1920), David Easton (1917-2014), Niklas Luhmann (1927-1998), Jürgen Habermas (1929-) e Diogo de

Figueiredo Moreira Neto (1933-2017). Os estudos desses autores contribuíram para iluminar a análise e a sistematização dos elementos compreendidos no mecanismo de controle da legitimidade do gasto público no Brasil.

Para sistematizar o constructo da legitimidade do gasto governamental no Brasil, verificou-se antes o tipo de nexos que poderia existir entre as categorias do poder político e do gasto público, enquanto objetos da legitimidade. Restou esclarecido que o dispêndio governamental se qualifica como *ato político* e também como *ato administrativo*, a depender do momento em que se insere em cada etapa do ciclo orçamentário. É ato político porque deriva, no momento da elaboração e da aprovação da proposta orçamentária, das escolhas políticas dos governantes e governados, dentre as alternativas disponíveis durante o processo orçamentário. É ato administrativo porque decorre, durante a execução anual do orçamento público pelos órgãos da Administração Direta e Indireta dos Poderes Públicos, da gestão dos recursos consignados na lei orçamentária anual. Assim, ficou arrematado que o poder político tem, na fixação e realização do gasto público, uma das suas mais relevantes dimensões, ou melhor, o gasto público, como um dos componentes da atividade financeira do Estado, constitui expressão do exercício do poder político.

O exame e a constatação de todos esses fatores relacionados ao fenômeno da legitimidade permitiram sistematizar a resposta à primeira das questões intermediárias formuladas para solucionar o problema de pesquisa (em que consiste a legitimidade do gasto público no Brasil?). Com efeito, a legitimidade do gasto público consubstancia duas dimensões conexas entre si: *a material (ou substancial)* e *a formal (ou procedimental)*. A *dimensão material* é de caráter ético-moral (implica valores, fins, objetivos e propósitos) e tem vinculação com o conteúdo, a destinação e o objeto da alocação dos recursos públicos. A *dimensão formal* é de índole ético-jurídica, ou jurídico-democrática, e está relacionada ao modo como se forma a vontade política definidora das escolhas orçamentárias. Enquanto na primeira está o critério sobre o qual se funda a *legitimidade* do gasto público, na segunda, estão presentes os mecanismos sociais, políticos e jurídicos facilitadores da *legitimação*.

Asseverou-se que a legitimidade do gasto público, em seu enfoque material, sustenta-se na pretensão de promover a alocação equitativa (ou com justiça social) dos recursos orçamentários. Argumenta-se, nesse particular, que o gasto público se legitima substancialmente quando se destina ao atendimento dos *objetivos fundamentais* da República Federativa do Brasil, tal qual estabelecido no artigo 3º da Constituição Federal de 1988. Afirmou-se, por outro lado, que a

legitimação se realiza por intermédio do *processo orçamentário público*, instrumento político-formal organizado para conectar, na formação do gasto governamental, o Estado (por seus Poderes constituídos), a sociedade civil e o mercado. Tal processo, que tem natureza argumentativo-racional, gera intersubjetividade e, desse modo, reúne as condições adequadas para produzir decisões com legitimidade (justificadas).

Evidências empíricas e reconhecidos estudos teóricos indicaram a plausibilidade da adoção dos objetivos fundamentais definidos no artigo 3º da Constituição Federal de 1988 como marco orientativo para a alocação do gasto público no Brasil, levando-o à sua legitimidade, e, no mesmo passo, da admissão do processo orçamentário brasileiro, tal qual desenvolvido atualmente, como o meio adequado para tornar essa justificação (ou legitimação) possível. A teoria moral formulada por John Rawls (1921-2002) acerca da *justiça como equidade* e a filosofia moral de Ronald Dworkin (1931-2013) sobre *justiça e valor* fundamentaram a discussão quanto à validade da dimensão substantiva da legitimidade do gasto público. As teorias da *democracia deliberativa* e da *legitimação pelo procedimento*, desenvolvidas, respectivamente, por Jürgen Habermas (1929-) e Niklas Luhmann (1927-1998), por outro lado, sustentaram a validade da dimensão procedimental da legitimidade do dispêndio público, ainda que ela se encontre em construção no Brasil, mormente na esfera federal. Com tudo isso foi possível concluir a forma racional de o gasto público ser reconhecido como justificado.

A resposta à segunda das questões intermediárias (qual o alcance dos mecanismos de controle implementados pelo Tribunal de Contas da União para verificar critérios de legitimidade do gasto público federal?) teve como padrão os conceitos, as dimensões e os potenciais indicadores que resultaram da primeira pergunta metodológica. Assim, os dados de controle externo realizado pelo TCU foram analisados com base na hipótese de que o gasto público tende a se legitimar à medida que exprime a compatibilidade entre a sua finalidade e os objetivos fundamentais do Estado brasileiro; e a sua legitimação ocorre no curso do processo de planejamento e orçamentação governamental. Desse modo, pôde-se averiguar racionalmente quais as condições de possibilidade de o TCU realizar o controle de legitimidade do gasto governamental da União.

A verificação das condições de possibilidade do controle de legitimidade do gasto público pelo Tribunal de Contas da União deu-se mediante a apreciação de três pontos. De início, situou-se o controle de legitimidade no quadro das competências do TCU, onde ficou definido o seu alcance e viabilidade formal. Em seguida, fez-se a exposição da experiência do TCU em matéria de controle

de legitimidade do gasto público, observadas as etapas do ciclo orçamentário. Nesse segmento, foram apresentadas as seguintes ações: o apoio dado ao Congresso Nacional nas discussões para aprovação da proposta orçamentária anual; a edição de medidas cautelares voltadas para correção de atos de gestão durante a execução do orçamento público e; a emissão dos pareceres prévios sobre as contas anuais do Presidente da República e a realização das auditorias operacionais em face dos programas de governo, relativos ao período de 1990 a 2017. Por fim, procedeu-se à discussão dos resultados para apurar as efetivas condições de possibilidade dessa modalidade de controle. Procurou-se, assim, analisar e discutir o quanto o TCU, nas três etapas do ciclo orçamentário, tem aplicado o princípio constitucional da legitimidade como critério orientador da atividade de fiscalização, tal como estipulado no artigo 70, *caput*, da Constituição Federal. O exame da atuação do Tribunal de Contas da União, enquanto órgão de controle externo da Administração Pública federal, ressaltou o grau de responsabilidade do TCU no cumprimento de sua missão institucional (no sentido mesmo de ser *accountable*), assim como enfatizou a medida do contributo do TCU, como instrumento de *accountability*, para a justificação, material e procedimental, do gasto público.

De todo o conjunto da análise e discussão acerca das competências constitucionais e legais atribuídas ao TCU e do desempenho dos seus respectivos mecanismos de controle, restou assentado o que se segue.

No plano da legitimidade em sua *dimensão substancial*, os atos de controle em apoio à atividade legislativa, o controle durante o exercício financeiro e o controle após o encerramento da gestão anual são apropriados para verificar se o gasto público atende aos objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil. As atribuições – constitucionais e legais – destinadas ao cumprimento desse *poder-dever* sustentam a atuação do TCU nessa direção. Quanto às operações realizadas, o alcance e os possíveis efeitos das suas atividades de controle sobre a legitimidade do gasto público variam conforme o desenvolvimento do ciclo orçamentário.

No que se refere à legitimidade em sua *dimensão procedimental*, apenas o controle durante o exercício financeiro e o controle após o encerramento da gestão anual estão aptos, com amplo campo de atuação, para averiguar se as escolhas orçamentárias ocorrem com observância do rito processual estabelecido pela Constituição Federal. No entanto, os normativos que disciplinam as ações finalísticas do TCU se destinam essencialmente ao controle da execução da despesa pública e não para o seu processo de formação. Assim, mesmo estruturado

para esta última tarefa, os mecanismos fiscalizatórios do TCU não alcançam o exame direto dos atos e procedimentos que compõem o processo de fixação da despesa pública no Brasil, o que limita o controle externo de legitimação do gasto governamental em sua gênese.

A fiscalização do gasto governamental da União, quanto ao critério da legitimidade, levada a cabo pelo TCU, conforme dispõe o *caput* dos artigos 70 e 71 da Constituição Federal, se defronta, portanto, com desafios de ordem metodológica e operacional para a sua efetiva realização. Conquanto a Corte de Contas reúna as condições de possibilidade, no plano normativo, para implementar o controle de legitimidade do gasto público, a sua atividade finalística, nessa esfera, tem mostrado resultado aquém do esperado, exceção feita às ações de controle externo durante a execução do orçamento anual, que tem se revelado mais vigorosa em face das demais.

Enfim, o resultado do estudo, por um lado, traz evidências de que a legitimidade constitui função da congruência entre a finalidade do gasto público e os objetivos fundamentais da República Federativa do Brasil, na proporção que tende a promover a equidade (ou justiça social) entre os beneficiários dos recursos; e essa legitimação tem lugar na esfera do devido processo orçamentário, espaço político-institucional onde ocorrem as articulações e as deliberações com vistas às escolhas orçamentárias. Por outro lado, cotejado com esse quadro referencial, verifica-se que o controle externo do gasto público, quanto à legitimidade, exercido pelo TCU, mostra-se, na prática, pouco expressivo, considerando as condições de possibilidades oferecidas no seu marco constitucional-legal.

A título de síntese conclusiva de toda a investigação, registre-se a solução da pergunta de partida e o atingimento dos objetivos (geral e intermediários) da pesquisa: o estudo delimita o sentido e o alcance do controle de legitimidade estatuído no *caput* do artigo 70 da Constituição Federal do Brasil de 1988; evidencia o modo como se dá (em que consiste) a legitimidade do gasto público no Brasil, mediante a definição de suas dimensões, conceitos e indicadores de verificação e; circunscreve os limites e possibilidades (as condições de possibilidade) do controle de legitimidade do gasto público federal pelo Tribunal de Contas da União, nos níveis normativo e operacional. Confirma-se a suposição inicial de que existe lacuna, de ordem metodológica, na atuação do TCU no que concerne ao controle de legitimidade dos gastos governamentais na esfera federal, considerando todas as etapas do ciclo orçamentário.

A contribuição que o estudo proporciona para o conhecimento está no modelo de análise desenvolvido para o controle de legitimidade do gasto governamental

no Brasil (Fluxograma 3), com suas dimensões, conceitos e indicadores de verificação, que pode ser útil para aprimorar os mecanismos de fiscalização implementados pelo TCU e pelos demais Tribunais de Contas do País que, pelo princípio da simetria, integram o sistema de controle externo brasileiro e estão submetidos aos mesmos parâmetros de atuação. As pesquisas até então identificadas nesse campo não contemplam categorias de análise como as introduzidas no presente trabalho. Com essa inovação, torna-se factível ampliar a qualidade da transparência fiscal e fomentar a participação de pessoas, individual e coletivamente, nos processos de formulação e deliberação dos orçamentos públicos. Ademais, novas pesquisas podem ser realizadas no domínio das ciências sociais valendo-se do trabalho que ora se encerra.