



## A Eficácia da Tomada de Contas Especial no Sistema de Controle Externo

### *The Effectiveness of Special Accountability Proceedings in the External Control System*

Daniel Mikael Carvalho

Leonardo Sotire Epaminondas

Agilson Azizes Ferreira

**Resumo:** O presente estudo analisa a eficácia da Tomada de Contas Especial (TCE) como instrumento do sistema de controle externo brasileiro e a perspectiva de sua capacidade de promover o ressarcimento ao erário e a responsabilização dos agentes públicos. A partir da análise da doutrina, da jurisprudência e da recente Instrução Normativa n.º 98/2024 do Tribunal de Contas da União (TCU), apontam-se os principais desafios e limitações que impactam a efetividade do emprego deste mecanismo na Administração Pública, a taxa de recuperação financeira decorrente de sua aplicação e a necessidade de aperfeiçoamento contínuo dos processos de controle e medidas preventivas.

**Palavras-chave:** tomada de contas especial; controle externo; Tribunal de Contas da União; ressarcimento ao erário; administração pública.

**Abstract:** This study analyzes the effectiveness of the Special Accountability Process (TCE) as an instrument of the Brazilian external control system, and the perspective of its capacity to promote the reimbursement of public funds and the accountability of public agents. Based on an analysis of doctrine, jurisprudence, and the recent Normative Instruction n.º 98/2024 of the Federal Court of Accounts (TCU), the main challenges and limitations that impact the effectiveness of employing this mechanism in Public Administration, the rate of financial recovery resulting from its application, and the need for continuous improvement of control processes and preventive measures.

**Keywords:** special accountability process; external control; federal court of accounts; reimbursement to the public treasury; public administration.

## INTRODUÇÃO

Inicialmente, destaca-se que a Administração Pública brasileira é regida por princípios constitucionais que impõem o dever de transparência, legalidade e eficiência na gestão dos recursos públicos.

Dentro desse contexto, o controle externo, exercido pelo Poder Legislativo com o auxílio dos Tribunais de Contas, desempenha papel fundamental na fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta.

O dever constitucional de prestar contas, previsto no parágrafo único do artigo 70 da Constituição Federal de 1988, corresponde à obrigação inerente à

pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos.

Desse modo, quando há omissão no dever de prestar contas, a não comprovação da regular aplicação dos recursos, ou a prática de ato ilegal que resulte em danos ao erário, o ordenamento jurídico brasileiro prevê a instauração da Tomada de Contas Especial (TCE).

Definida como um processo administrativo devidamente formalizado, com rito próprio, destinado a apurar responsabilidade por ocorrência de dano à administração pública, identificar os responsáveis e quantificar o prejuízo para fins de ressarcimento, a Tomada de Contas Especial se trata de uma medida de exceção, instaurada apenas após esgotadas as providências administrativas internas.

O objetivo e a relevância do tema se justificam pela necessidade de analisar a eficácia da Tomada de Contas Especial no âmbito do sistema de controle externo brasileiro e se tal mecanismo tem alcançado os propósitos institucionais de recomposição do patrimônio público e responsabilização, justificando-se sua importância para a integridade das finanças públicas e aprimorando os mecanismos de accountability no Brasil.

Para tanto, será utilizada a metodologia de pesquisa bibliográfica, de natureza qualitativa, com abordagem teórico-bibliográfica e caráter crítico-reflexivo, partindo da natureza jurídica da Tomada de Contas Especial, seus pressupostos e os principais obstáculos à sua eficácia.

## NATUREZA JURÍDICA E OS PRESSUPOSTOS DA TOMADA DE CONTAS ESPECIAL

A princípio, cumpre pontuar que a Tomada de Contas Especial não se trata de um procedimento ordinário, mas sim de um instrumento de caráter excepcional e subsidiário. O art. 8º da Lei n.º 8.443/1992, denominada Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União, estabelece as bases legais para a atuação do Tribunal de Contas, conferindo-lhe a competência para julgar as contas daqueles que derem causa à perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário:

Art. 8º Diante da omissão no dever de prestar contas, da não comprovação da aplicação dos recursos repassados pela União, na forma prevista no inciso VII do art. 5º desta Lei, da ocorrência de desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos, ou, ainda, da prática de qualquer ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico de que resulte dano ao Erário, a autoridade administrativa competente, sob pena de responsabilidade solidária, deverá imediatamente adotar providências com vistas à instauração da tomada de contas especial para apuração dos fatos, identificação dos responsáveis e quantificação do dano (Brasil, 1992).

Por conseguinte, a Tomada de Contas Especial possui natureza jurídica de reparação civil indenizatória, conforme descrito por Mauro Rogério Oliveira Matias (2011):

A tomada de contas especial é um processo administrativo específico, excepcional e de natureza indenizatória e sancionatória, cuja finalidade é continuar a persecução do ressarcimento pelo responsável e de seus solidários, que deram causa a prejuízo à Fazenda Pública, por irregularidades na aplicação, guarda ou perda dos recursos federais, financeiros ou patrimoniais, ou por omissão no dever de prestar contas, sendo devidamente formalizado, com rito próprio, instaurado regularmente, quando necessário, pelo órgão ou entidade lesada e instruído inicialmente pelo tomador de contas para envio à certificação do órgão de controle interno e ao julgamento pelo Tribunal de Contas da União, o qual poderá condenar o responsável ao ressarcimento do débito e aplicar-lhe sanções, inclusive pecuniária, por meio do respectivo acórdão com força de título executivo extrajudicial (Matias, 2011).

Assim sendo, o procedimento de Tomada de Contas Especial possui natureza administrativa, constituindo procedimento interno para reparação do dano, seguindo a definição do especialista em gestão tributária, Antônio Paulo da Silva (2010):

Em síntese, tem-se que a Tomada de Contas Especial constitui-se num instrumento administrativo, com rito próprio, cujo objetivo é a apuração da responsabilidade por omissão ou irregularidade no dever de prestar contas ou a ocorrência de dano causado ao patrimônio público, procurando viabilizar, de forma célere, a quantificação do dano e a recomposição do erário.

Ainda, para Ulisses Jacoby Fernandes (2005), a Tomada de Contas Especial seria “um instrumento excepcional de natureza administrativa que visa apurar responsabilidade por omissão ou irregularidade no dever de prestar contas ou por dano causado ao erário”.

Consequentemente, ante a natureza administrativa do procedimento, a Tomada de Contas Especial não se confunde com processo administrativo disciplinar, pois sua finalidade é a recomposição do patrimônio público e a responsabilização patrimonial dos agentes envolvidos.

Dentro desse contexto, para que o procedimento de TCE seja considerado válido e possa prosseguir até o julgamento, é necessário que estejam presentes determinados pressupostos de constituição, que se tratam de requisitos cumulativos e indispensáveis para sua própria existência, e os pressupostos de desenvolvimento, os quais referem-se às circunstâncias indispensáveis para que esta, após sua constituição, prossiga de modo regular e válido.

Conforme previsão da Instrução Normativa TCU n.º 98/2024, entre os principais requisitos ensejadores estão a omissão no dever de prestar contas, a não comprovação da regular aplicação dos recursos repassados pela União, ocorrência

de desfalque, alcance, desvio ou desaparecimento de dinheiro, bens ou valores públicos e a prática de qualquer ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico de que resulte dano ao erário.

Segundo Matias (2011), a fase anterior à TCE, denominada período de apuração e saneamento, é crucial para que o gestor público identifique os pressupostos da TCE e tente acionar o devedor. Somente após o insucesso dessas medidas é que se impõe a instauração da TCE:

A TCE, espécie de processo administrativo, requer, para o início e andamento, que estejam presentes elementos essenciais chamados de pressupostos (requisitos) de constituição e de desenvolvimento válidos, que não podem ser confundidos com fatos ensejadores da TCE (motivos geradores do processo). Esses pressupostos, além da prévia adoção das medidas administrativas saneadoras e de outros mais, os artigos 90 da Revista do TCU 122 citados, dizem respeito à ocorrência de fato irregular (ato ilícito); existência de dano ao erário efetivo ou presumido, quantificado ou quantificável, igual ou superior ao valor de alçada; e responsabilização direta ou indireta de agente público ou de agente privado gestor de recursos públicos (Matias, 2011).

A Tomada de Contas Especial é um instrumento vital para a fiscalização e a recuperação de recursos públicos desviados ou mal aplicados. Contudo, sua eficácia e legitimidade dependem diretamente da rigorosa observância de seus pressupostos de instauração e desenvolvimento válido. A análise desses requisitos revela a complexidade e a natureza excepcional da TCE, que deve ser a última medida a ser adotada após o esgotamento das vias administrativas de saneamento.

A Instrução Normativa TCU n.º 98/2024 representa um avanço na modernização dos procedimentos da TCE ao estabelecer critérios claros para o valor de alçada, detalhar a individualização das condutas e, principalmente, ao criar mecanismos de gestão e prevenção da prescrição. A regulamentação busca otimizar a atuação do controle externo, direcionando os esforços para os casos de maior relevância e evitando a perpetuação de processos sem perspectiva de ressarcimento.

Por conseguinte, a correta aplicação dos pressupostos da TCE, juntamente com a gestão eficiente dos prazos prescricionais, é essencial para garantir a segurança jurídica, a celeridade processual e a efetividade do controle externo, possibilitando que os Tribunais de Contas possam cumprir seu papel constitucional de zelar pela regular aplicação dos recursos públicos.

## **A EFICÁCIA DA TOMADA DE CONTAS ESPECIAL: DESAFIOS E LIMITAÇÕES**

A eficácia de um instrumento jurídico-administrativo é mensurada pela sua capacidade de atingir sua finalidade. No caso da Tomada de Contas Especial, essa

eficácia está diretamente relacionada à efetiva recuperação dos recursos desviados e à punição pedagógica dos responsáveis.

Entre os indicadores de eficácia da TCE, tem-se a taxa de recuperação dos valores imputados como débito. Apesar do volume expressivo de condenações e multas aplicadas pelos Tribunais de Contas, o montante que de fato retorna aos cofres públicos é ínfimo.

Em pesquisa acadêmica intitulada “Avaliação do Ressarcimento em Processos de Tomadas de Contas Especiais”, realizada pela Secretaria de Controle Externo de Solução Consensual e Prevenção de Conflitos (SecexConsenso) do Tribunal de Contas da União em conjunto com a Controladoria-Geral da União, foram analisados dados entre 2017 e 2021, restando demonstrado que o percentual de ressarcimento efetivo é substancialmente baixo. De acordo com o estudo, no período analisado, o TCU apresentou uma taxa de recuperação de apenas 1,71%.

Esses dados evidenciam que a condenação pelo Tribunal de Contas, embora gere um título executivo extrajudicial, enfrenta obstáculos na fase de execução, muitas vezes devido à insolvência dos devedores, à ocultação de patrimônio ou à morosidade do sistema judiciário.

Ademais, uma pesquisa realizada por Rafael Simões, no âmbito da Escola Brasileira de Administração Pública e de Empresas da Fundação Getúlio Vargas (FGV/EBAPE), e referenciada por André Rosilho (2023) destacou a baixa taxa de ressarcimento efetivo dos valores imputados, demonstrando a desconexão entre as condenações proferidas e a concretização do ressarcimento.

Entre 2017 e 2021, efetivamente entraram para os cofres da União e de entidades federais apenas 1,71% do total de condenações a ressarcimento ou pagamento de multa. Isso inclui os valores arrecadados administrativamente pelo TCU e os arrecadados judicialmente, com o apoio da Advocacia-Geral da União (AGU) e de representação judicial própria de entes federais (Rosilho, 2023).

Além disso, a prescrição tem sido um dos maiores desafios para a eficácia das TCEs. A demora na tramitação dos processos, desde a ocorrência do fato gerador até o julgamento final, frequentemente resulta na perda da pretensão punitiva e de ressarcimento por parte do Estado.

Alinhando-se à jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), o TCU editou a Resolução TCU n.º 344/2022, que regulamentou a prescrição em cinco anos.

Outrossim, a IN TCU n.º 98/2024 criou mecanismos como o Banco de Arquivamentos por Prescrição e o Sistema de Prevenção à Prescrição, um sistema gerido para centralizar registros de processos paralisados há mais de cinco anos, permitindo o arquivamento provisório e, posteriormente, definitivo.

A utilização dessas ferramentas visa a monitorar os prazos e a evitar a perpetuação de processos que já se encontram prescritos, promovendo maior segurança jurídica e eficiência. Entretanto, a eficácia dessas medidas dependerá da

sua efetiva implementação e da capacidade de reduzir significativamente o tempo médio de tramitação dos processos.

Destaca-se também que a complexidade probatória, a dificuldade em identificar os reais responsáveis (especialmente em casos de sucessão de prefeitos) e a necessidade de garantir o contraditório e a ampla defesa contribuem para a morosidade do rito, o que, por sua vez, afasta a efetividade da sanção e dificulta a recuperação dos ativos.

A eficácia da TCE não depende apenas da atuação dos Tribunais de Contas, mas também da qualidade da fase interna do processo, conduzida pelos órgãos e entidades da Administração Pública. A instrução inicial, a apuração dos fatos, a quantificação do dano e a identificação dos responsáveis são etapas fundamentais que, se mal executadas, comprometem todo o processo subsequente, conforme enfatizado por Pimentel (2024):

A fase interna mostrou-se crucial para os resultados das TCEs, com a qualidade e o tempo das apurações impactando diretamente o processo. [...] Entrevistas com servidores revelaram a necessidade de fortalecer a fase interna por meio da capacitação técnica dos responsáveis pelas apurações.

Destarte, quando a fase interna é deficiente, o processo chega ao Tribunal de Contas com lacunas, inconsistências ou falta de elementos essenciais, o que demanda diligências adicionais, atrasa o julgamento e aumenta a probabilidade de arquivamento por ausência de pressupostos ou por prescrição. A falta de capacitação técnica dos responsáveis pela instauração da TCE na origem é um desafio que precisa ser superado para garantir a robustez do processo desde suas etapas iniciais.

A Instrução Normativa TCU n.º 98/2024 trouxe ainda a possibilidade de adoção de soluções consensuais na fase preliminar de apuração de danos. Em casos de boa-fé, os órgãos repassadores e beneficiários podem aderir a acordos para resolver problemas de inexecução parcial ou funcionalidade inadequada, antes mesmo do envio do processo ao controle interno, priorizando a autocomposição em detrimento do litígio prolongado.

Diante disso, infere-se que a recente Instrução Normativa TCU n.º 98/2024 representa um passo importante na busca por maior racionalidade e eficiência quanto à eficácia do procedimento de Tomada de Contas Especial, ao estabelecer valores de alçada e criar mecanismos de gestão da prescrição. Contudo, a superação dos desafios da TCE exige uma abordagem multifacetada, que inclua o fortalecimento da fase interna dos processos, a capacitação dos agentes públicos envolvidos e a contínua modernização da legislação e dos procedimentos.

## CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Tomada de Contas Especial é procedimento essencial ao sistema de controle externo brasileiro, materializando o princípio da prestação de contas (accountability).

No entanto, a análise da eficácia dos processos de TCE revela que seus resultados práticos, especialmente no que tange ao efetivo ressarcimento financeiro ao erário, apesar dos regulamentos, ainda são insatisfatórios.

Embora a TCE seja um mecanismo legalmente estabelecido e amplamente utilizado pelos Tribunais de Contas, a efetividade de suas decisões, especialmente no que tange à recuperação dos valores desviados ou mal aplicados, tem se mostrado aquém do esperado. Fatores como a complexidade processual, a morosidade na tramitação e a incidência da prescrição contribuem para que uma parcela considerável dos processos não resulte no efetivo ressarcimento ao erário.

Conforme demonstrado, a baixa taxa de recuperação dos valores condenados evidencia que a atuação repressiva esbarra em obstáculos importantes, como a insolvência dos responsáveis e a morosidade processual que culmina na prescrição.

As recentes inovações normativas, como a Instrução Normativa n.º 98/2024, demonstram a tentativa da Administração Pública de aumentar a eficácia da Tomada de Contas Especial, introduzindo critérios mais rígidos de materialidade, mecanismos de prevenção à prescrição e a possibilidade de soluções consensuais.

Nesse contexto, constata-se que, para que a eficácia da Tomada de Contas Especial seja plenamente alcançada, é imperativo que a Administração Pública invista no controle preventivo e concomitante, capacitando gestores e aprimorando a gestão de recursos públicos para minimizar a ocorrência dos pressupostos ensejadores deste procedimento.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao\\_compilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao_compilado.htm).

BRASIL. **Instrução Normativa TCU n.º 98, de 27 de novembro de 2024**. Dispõe sobre a instauração, a organização e o encaminhamento ao Tribunal de Contas da União dos processos de tomada de contas especial. Brasília, DF, 28 nov. 2024. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br>.

BRASIL. **Lei n.º 8.443, de 16 de julho de 1992**. Brasília, DF: Senado Federal, 1992. Disponível em [https://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l8443.htm](https://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8443.htm).

BRASIL. **Resolução TCU n.º 344, de 11 de outubro de 2022**. Regulamenta, no âmbito do Tribunal de Contas da União, a prescrição para o exercício das pretensões punitivas e de ressarcimento. Boletim do Tribunal de Contas da União, Brasília, DF, 2022. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br>.

BRASIL. **Tomadas de Contas Especiais**. Controladoria-Geral da União. Disponível em: <https://www.gov.br/cgu/pt-br/assuntos/auditoria-e-fiscalizacao/tomadas-de-contas-especiais>. Acesso em: mar. 2026.

BRASIL. **Tomada de Contas Especial**. Tribunal de Contas da União. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/contas/tomada-de-contas-especial>. Acesso em: mar. 2026.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Tomada de Contas Especial: processo e procedimento nos Tribunais de Contas e na Administração Pública**. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

MATIAS, Mauro Rogério Oliveira. Processo de Tomada de Contas Especial (TCE): Instaura-se o processo para apurar os pressupostos ou apuram-se os pressupostos para instaurar? **Revista do TCU**, n. 122, p. 88-95, maio/dez. 2011. Disponível em: <https://revista.tcu.gov.br/ojs/index.php/RTCU/article/download/198/191/366>. Acesso em: abr. 2026.

PIMENTEL, Tassianna Soares. **Tomada de Contas Especial: Influência da fase interna nos resultados do processo no Tribunal de Contas do Estado de Goiás**. Universidade Federal de Goiás, 2024. Disponível em: <https://profiap.org.br/wp-content/uploads/2025/03/TASSIANNA-SOARES-PIMENTEL.pdf>. Acesso em: abr. 2026.

ROSILHO, André. **Quanto o TCU devolve ao erário?** JOTA, 2023. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/columnas/controle-publico/quanto-o-tcu-devolve-ao-erario>. Acesso em: abr. 2026.

ROCHA, Arlindo Carvalho. A tomada de contas especial como instrumento de controle e responsabilização. **Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, 2015**. Disponível em: <https://www.scielo.br>. Acesso em: abr. 2026.

SILVA, Ana Clara Oliveira da. Tomada de Contas Especial e a Reparação do Dano. **Revista Dialnet, 2017**. Disponível em: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/6167544.pdf>. Acesso em: abr. 2026.

SILVA, Antonio Paulo da. Tomada de Contas Especial: Uma Medida de Exceção no Controle Administrativo. **Revista Controle - Doutrina e Artigos**, Fortaleza, CE, Brasil, 2010. Disponível em: <https://revistacontrole.tce.ce.gov.br/index.php/RCDA/article/view/81>. Acesso em: abr. 2026.