

---

# Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC

---



ISSN 2237-3187

R. Técn. dos Trib. de Contas - RTTC	Belo Horizonte	ano 2	n. 1	p. 1-354	set. 2011
-------------------------------------	----------------	-------	------	----------	-----------

## Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC

### Equipe técnica

Conselheiro Salomão Ribas Junior – TCE/SC - Presidente da ATRICON  
Conselheiro Manoel Figueiredo Castro – TCE/BA – Vice-Presidente do IRB  
Cláudio Cherem de Abreu – Auditor Fiscal de Controle Externo do TCE/SC  
Lúcia Helena Prujá – Chefe da Assessoria de Comunicação Social do TCE/SC  
Clara de Jesus Silva – Assessora de Gabinete do TCE/BA  
Delanise Coelho Costa – Assessora de Gabinete do TCE/BA

### Conselho editorial

Conselheiro Antônio Fernando Jorge Malheiro – TCE/AC  
Conselheira Adriene Barbosa de Faria Andrade – TCE/MG  
Conselheiro Helio Saul Mileski – TCE/RS  
Conselheiro José de Ribamar Caldas Furtado – TCE/MA  
Conselheiro Manoel Figueiredo Castro – TCE/BA – Coordenador  
Conselheira Marli Vinhadeli – TC/DF  
Conselheiro Maurício Faria – TCM/SP  
Conselheiro Renato Martins Costa – TCE/SP  
Conselheiro Valter Albano da Silva – TCE/MT

R454 Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC. ano 1, n. 0, set.  
2010. Belo Horizonte: Fórum, 2010.

Anual  
ISSN 2237-3187

1. Direito administrativo. 2. Lei de Responsabilidade Fiscal.  
I. Fórum.

CDD: 341.3 CDU: 342.9

© 2011 Editora Fórum Ltda.

Todos os direitos reservados. É proibida a reprodução total ou parcial, de qualquer forma ou por qualquer meio eletrônico ou mecânico, inclusive através de processos xerográficos, de fotocópias ou de gravação, sem permissão por escrito do possuidor dos direitos de cópias (Lei nº 9.610, de 19.02.1998).



Luís Cláudio Rodrigues Ferreira  
Presidente e Editor

Av. Afonso Pena, 2770 - 15º/16º andares - Funcionários  
CEP 30130-007 - Belo Horizonte/MG - Brasil  
Tel.: 0800 704 3737  
Internet: [www.editoraforum.com.br](http://www.editoraforum.com.br)  
e-mail: [editoraforum@editoraforum.com.br](mailto:editoraforum@editoraforum.com.br)

Coordenação editorial: Olga M. A. Sousa  
Revisores: Lourdes Nascimento  
Luiz Fernando de Andrada Pacheco  
Patrícia Falcão

Capa: Bruno Lopes  
Projeto gráfico: Luis Alberto Pimenta  
Diagramação: Virgínia Loureiro  
Bibliotecária: Lissandra Ruas Lima - CRB 2851 - 6ª Região

Os conceitos e opiniões expressas nos trabalhos assinados  
são de responsabilidade exclusiva de seus autores.

Impressa no Brasil / Printed in Brazil  
Distribuída em todo o Território Nacional

Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON)  
Biênio 2010-2011



**Presidente**

Salomão Ribas Junior (TCE/SC)

**Vice-Presidente**

Thiers Vianna Montebello (TCM/RJ)

**Vice-Presidente**

Antônio Joaquim Moraes Rodrigues Neto  
(TCE/MT)

**Diretor-Suplente**

Paulo Ernani Miranda Ortegale (TCM/GO)

**Diretor-Suplente**

Getúlio Alves da Nóbrega (TCE/RN)

**Diretor-Suplente**

Jaylson Fabianh Lopes Campello (TCE/PI)

**Diretora-Suplente**

Maria de Lourdes Lima de Oliveira (TCE/PA)

**Vice-Presidente Região Sul**

Fernando Augusto Mello Guimarães (TCE/PR)

**Vice-Presidente Região Sudeste**

Maurício Faria (TCM/SP)

**Vice-Presidente Região Nordeste**

Otávio Lessa de Geraldo Santos (TCE/AL)

**Vice-Presidente Região Norte**

Reinaldo Neves Filho (TCE/RR)

**Vice-Presidente Centro-Oeste**

Waldir Neves Barbosa (TCE/MS)

**Conselho Fiscal**

Anilcécia Luiza Machado (TC/DF)

Isnaldo Bulhões Barros (TCE/AL)

Paulo Roberto Chaves Alves (TCE/RN)

Wanderley Geraldo de Ávila (TCE/MG)

A ATRICON é uma entidade civil, sem fins lucrativos, de caráter nacional, constituída por tempo indeterminado, com sede e foro em Brasília, Distrito Federal.

São órgãos da Associação a Assembleia-Geral, o Colégio de Presidentes, a Diretoria, o Conselho Fiscal e o Colégio de Corregedores.

A entidade representa e defende os direitos e interesses funcionais dos Ministros, Conselheiros e Auditores Substitutos de Ministros e de Conselheiros dos Tribunais e dos Conselhos de Contas.

Proporciona a solução de problemas comuns, relacionados com o livre exercício de suas competências e prerrogativas constitucionais, e o constante entrosamento e coordenação das atividades profissionais dos associados.

Promove a realização de conferências e congressos para estímulo da cultura do direito, da economia, das ciências contábeis, das finanças e da administração, bem como mantém intercâmbio de informações e experiências sobre aperfeiçoamentos científicos e técnicos, inclusive em nível internacional.

Atua na coordenação das atividades das Cortes de Contas do Brasil, visando à uniformização dos métodos de controle das finanças públicas, atendidas as características das áreas de jurisdição de cada uma.

Estimula e mantém intercâmbio entre os associados, bem como entre as Cortes de Contas, sobre inovações e aperfeiçoamentos, científicos e técnicos, visando ampliar a eficácia dos sistemas de controle, aperfeiçoar os métodos de auditoria e a implantação, nas Cortes de Contas do Brasil, de sistemas informatizados permitindo critérios uniformes de aplicação de normas gerais de Direito Financeiro e Orçamentário.

Promove e desenvolve atividades que visem aos seus objetivos sociais em conjunto ou separadamente com entidades congêneres, como o Instituto Rui Barbosa (IRB), a Associação Brasileira dos Tribunais de Contas dos Municípios (ABRACOM), a Associação Nacional dos Auditores (Ministros e Auditores Substitutos) dos Tribunais de Contas (AUDICON) e a Associação Nacional do Ministério Público de Contas (AMPICON), dentre outras.

Associação Brasileira dos Tribunais de Contas dos Municípios (ABRACOM)  
Biênio 2008-2010



**Presidente**

Francisco de Souza Andrade Netto (TCM/BA)

**Vice-Presidente**

Thiers Vianna Montebello (TCM/RJ)

**Vice-Presidente**

Raimundo José Almeida Moreira (TCM/BA)

**Vice-Presidente**

Luiz Sérgio Gadelha Vieira (TCM/CE)

**Vice-Presidente**

Jossivani de Oliveira (TCM/GO)

**Vice-Presidente**

Aloísio Augusto Lopes Chaves (TCM/PA)

**Vice-Presidente**

Eurípedes Sales (TCM/SP)

A Associação Brasileira de Tribunais de Contas dos Municípios (ABRACOM) é uma sociedade civil, sem finalidades econômicas, de caráter nacional, constituída por prazo indeterminado, com sede e foro em Brasília (DF).

Sua estrutura organizacional é constituída pela Assembleia-Geral — órgão máximo de deliberação —, pelo Conselho Deliberativo — formado por seis membros e respectivos suplentes —, pela presidência, pelas vice-presidências e pelo Conselho Fiscal.

Representa e defende os direitos e interesses funcionais de seus associados que podem ser titulares — conselheiros, procuradores e auditores que a ela se filiarem —, colaboradores — pessoas físicas ou jurídicas que contribuam financeiramente com a associação — e honorários — todos os que, a juízo do Conselho Deliberativo, tenham prestado relevantes serviços à associação, à classe, ou a instituições.

A ABRACOM estimula e mantém intercâmbio entre os associados, bem como entre os Tribunais de Contas e suas instituições representativas — a ATRICON e o IRB. O objetivo é buscar a troca de informações e experiências sobre inovações e aperfeiçoamentos, científicos e técnicos e de legislação, para ampliar a eficácia dos sistemas de controle da Administração Pública Municipal.

## Instituto Rui Barbosa (IRB) – Biênio 2010-2011



### **Presidente**

Severiano Costandrade Aguiar (TCE/TO)

### **1º Vice-Presidente de Relações Internacionais**

Manoel Figueiredo Castro (TCE/BA)

### **2º Vice-Presidente de Relações Institucionais**

Luiz Sérgio Gadelha Vieira (TCM/CE)

### **3º Vice-Presidente de Pesquisa e Ensino**

Valdecir Fernandes Pascoal (TCE/PE)

### **4º Vice-Presidente de Tecnologia e Informática**

Júlio Assis Corrêa Pinheiro (TCE/AM)

### **5º Vice-Presidente de Divulgação e Publicações**

Renato Martins Costa (TCE/SP)

### **1º Secretário**

Marli Vinhadeli (TC/DF)

### **2º Secretário**

Antônio Carlos Doorgal de Andrada (TCE/MG)

### **Tesoureiro**

Rafael Souza Fonseca (TCE/SE)

### **Suplentes**

Valter Albano da Silva (TCE/MT)

Yêdo Flamarion Lobão (TCE/MA)

Manoel Dantas Dias (TCE/RR)

Maria Adélia de Arruda Sales de Souza (TCE/RN)

### **Conselho Fiscal**

Helio Saul Mileski (TCE/RS)

Soraia Thomaz Dias Victor (TCE/CE)

Eurípedes Sales (TCM/SP)

Heinz Georg Herwig (TCE/PR)

### **Suplentes do Conselho Fiscal**

Walter José Rodrigues (TCM/GO)

Sebastião Carlos Ranna de Machado (TCE/ES)

Luiz Eustáquio Toledo (TCE/AL)

Manoel Pires dos Santos (TCE/TO)

Aprimorar as atividades exercidas nos Tribunais de Contas do Brasil. Este é o foco do Instituto Rui Barbosa. O IRB é uma associação civil de estudos e pesquisas responsável por realizar capacitações, seminários, encontros e debates. Também cabe ao Instituto investigar a organização e os métodos e procedimentos de controles externo e interno para promover o desenvolvimento e o aperfeiçoamento dos serviços das Cortes de Contas do país.

Uma honrosa missão em busca de um serviço cada vez melhor para a população, que clama por um rigoroso controle de gastos públicos. Os Tribunais de Contas precisam se preparar para atender com eficácia esta importante demanda. Os TCs devem capacitar seus recursos humanos para medir e controlar a qualidade e a quantidade dos gastos públicos.

O Instituto Rui Barbosa apoia e promove iniciativas que procuram favorecer novos aprendizados para novos modelos de políticas públicas. Estimula a publicação de trabalhos, monografias, revistas e impressos em geral, relacionados aos seus objetivos. E vai além, ao reconhecer e premiar as boas práticas. Por meio de concursos sobre matéria de interesse dos Tribunais de Contas, oferece prêmios de incentivo como estágios, treinamento ou frequência em cursos no país ou exterior.

Como forma de incentivo, também divulga os trabalhos apresentados nos seminários, simpósios, encontros e reuniões que realiza ou participa. Ainda é papel do IRB manter intercâmbio com especialistas nas matérias de interesse das Cortes de Contas e celebrar convênios com instituições nacionais e estrangeiras, inclusive as universitárias.



## Sumário

Editorial .....	11
Apresentação .....	12
Tribunal de Contas: instituição pública de berço constitucional <b>Carlos Augusto Ayres Britto</b> .....	13
A essência da missão constitucional dos Tribunais de Contas <b>Licurgo Mourão, Diogo Ribeiro Ferreira</b> .....	27
1 Introdução .....	27
2 A competência dos Tribunais de Contas .....	28
3 A interpretação contemporânea .....	29
4 Conclusão .....	36
Referências .....	37
Tribunal de Contas no Brasil: órgão que auxilia todos os Poderes <b>José Gomes Graciosa</b> .....	39
1 Introdução .....	39
2 Algumas considerações sobre a trajetória histórica .....	40
3 <i>Accountability horizontal</i> para a consolidação da democracia .....	42
4 Fiscalização e julgamento pelos tribunais de contas .....	45
5 Tribunal de Contas que auxilia todos os Poderes de Estado .....	47
6 Considerações finais .....	51
Referências .....	53
A dupla função do Tribunal de Contas na fiscalização das contas do Prefeito Municipal <b>Elóia Rosa da Silva, Rosana Aparecida Bellan</b> .....	55
1 Introdução .....	55
2 O controle dos atos da Administração Pública .....	56
3 Da obrigação de prestar contas .....	58
4 O julgamento de contas pelo Parlamento Municipal .....	59
5 Natureza das contas julgadas pelo Parlamento Municipal .....	60
6 O julgamento de contas pelo Tribunal de Contas .....	63
7 Natureza das contas julgadas pelo Tribunal de Contas .....	64
8 O ordenador de despesa no sistema jurídico brasileiro e a exoneração de sua responsabilidade pelo Tribunal de Contas .....	65
9 O julgamento das contas do Prefeito na condição de ordenador de despesa .....	68
10 Do julgamento das contas do Prefeito como ordenador de despesas – Recentes decisões do Tribunal Superior Eleitoral .....	73
Conclusão .....	76
Referências .....	77
Contas de governo e contas de gestão <b>Márcio Bessa Nunes</b> .....	79
1 A jurisdição dos Tribunais de Contas .....	79
2 Principais atribuições .....	81
3 O julgamento das contas de gestão, de responsabilidade do Chefe do Poder Executivo .....	83
4 A posição do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça .....	84
5 Conclusão .....	88
Referências .....	89

Fiscalizar é preciso	
<b>Alcindo Antonio Amorim Batista Belo</b>	91
1 Introdução	91
2 A relevância do “tempo do controle”	93
3 Análise de recente proposta para mitigar poderes dos TCs	97
Referências	102
CNTC, uma necessidade imperiosa	
<b>Cezar Miola</b>	103
Reforma dos Tribunais de Contas já	
<b>Jânio Quadros</b>	111
1 Introdução	111
2 Um pouco da história dos Tribunais de Contas	111
3 A reforma do Poder Judiciário e o CNJ	113
4 Propostas de emendas à Constituição relacionadas aos Tribunais de Contas	114
5 O Conselho Nacional dos Tribunais de Contas (CNTC)	115
6 Considerações finais	119
Referências	120
Codificação no Direito Público: entre estabilidade do dogma e o dinamismo da fiscalização	
<b>Helio Saul Mileski</b>	121
1 Introdução	121
2 A evolução da codificação no Direito	124
3 Tendências da codificação no Direito Administrativo	128
4 Código de processo ou de procedimento administrativo	130
5 Releitura do princípio da supremacia do interesse público	132
6 Releitura do atributo da presunção de legitimidade do ato administrativo	136
7 Processo administrativo e processo de fiscalização	140
8 Possibilidade de codificação do processo de fiscalização	143
9 Conclusões	146
Referências	148
Continuo odiando a indiferença	
<b>Antonio Joaquim Moraes Rodrigues Neto</b>	151
Do mural à blogosfera	
<b>Ricardo André Cabral Ribas</b>	157
1 Introdução	157
2 As origens da transparência: a Lei de Responsabilidade Fiscal	159
3 Publicidade	162
4 Transparência	165
5 <i>Accountability</i>	166
6 A transparência fiscal	168
7 A Lei Complementar nº 131/2009	170
8 O Decreto Federal nº 7.185/2010	172
9 Controle externo da transparência fiscal	181
10 Transparência e controle social	182
11 Conclusão	184
Transparência e controle da gestão fiscal: a Lei Complementar nº 131/09 e sua regulamentação	
<b>Luis Eduardo P. de O. Vieira</b>	189
Introdução	189

1	Revisão bibliográfica .....	191
1.1	Referencial teórico .....	191
1.2	Fundamentação legal .....	193
2	Formas de se assegurar a transparência da gestão fiscal .....	195
2.1	Transparência em “tempo real” .....	195
2.2	Sistema integrado de administração financeira e controle .....	196
2.3	Informações mínimas quanto à despesa .....	197
2.4	Informações mínimas quanto à receita .....	200
3	Requisitos mínimos de contabilidade e de segurança do sistema integrado de administração financeira e controle .....	201
3.1	Requisitos mínimos de contabilidade do sistema .....	201
3.2	Requisitos mínimos de segurança do sistema .....	204
4	Transparência, fiscalização e controle da gestão fiscal .....	205
5	Considerações finais .....	207

O parecer prévio e a transparência fiscal	
<b>Flavio C. de Toledo Jr.</b> .....	209

1	Apresentação .....	209
2	A Lei Complementar nº 131, de 2009 – A Lei de Transparência Fiscal .....	210
3	O regramento anterior à Lei de Transparência Fiscal .....	213
4	Proposta para os Tribunais de Contas – A conversão dos números orçamentários em indicadores de fácil compreensão da sociedade .....	213

Transparência no Setor Público: uma proposta para incentivar	
<b>Inaldo da Paixão Santos Araújo, Paulo Henrique Feijó, Janyluce Rezende Gama</b> .....	219

1	Introdução .....	219
2	Contextualização da transparência no Brasil .....	220
3	O papel da Contabilidade Aplicada ao Setor Público no processo de transparência .....	222
4	Conclusão .....	226
	Referências .....	227

A interação cidadão-Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro: uma perspectiva republicana	
<b>Sérgio Lino da Silva Carvalho</b> .....	229

1	Introdução .....	229
2	Reforma do Estado e patrimonialismo no Brasil .....	231
3	Controle na Administração Pública .....	232
4	Cidadania e republicanismo .....	234
5	Democracia, representatividade e participação .....	236
6	<i>Accountability</i> .....	240
7	Resultados da pesquisa empírica .....	242
8	Conclusão .....	248
	Referências .....	251

Controle social: Tribunais de Contas e sociedade, uma união poderosa em defesa do erário	
<b>Rafael Sousa Fonsêca</b> .....	259

A sociedade como agente auxiliar do controle externo	
<b>Juraci Muniz Junior, Luis Eduardo de Menezes Lima</b> .....	263

1	Introdução .....	263
2	Descrição da prática .....	265
2.1	Ações estruturantes .....	265
2.2	Ferramentas para acompanhamento e participação da sociedade civil .....	267

2.2.1	O Sistema de Informações Municipais (SIM)	267
2.2.2	Página do TCM na internet	269
2.2.3	Portal da transparência	271
2.2.4	Rede social "Da sua Conta"	272
2.3	Parcerias interinstitucionais	273
2.4	Operação fiscalização 2009	273
2.4.1	Transparência	274
2.4.2	Interação com a sociedade	275
3	Conclusões	276
	Referências	278

#### Institucionalização da política de fiscalização integrada

<b>Sebastião Helvecio Ramos de Castro</b>		279
1	Introdução	279
2	Referencial teórico	280
2.1	Sociedade da informação	280
2.2	Gestão do conhecimento	281
3	O projeto de fiscalização integrada do TCEMG	282
3.1	Malhas eletrônicas de fiscalização	283
3.2	Objetivos	284
4	Conclusão	284
	Referências	285

#### Auditoria operacional: um instrumento de controle social

<b>Eliane de Sousa Silva</b>		287
1	Introdução	287
2	O controle social da administração pública	288
3	Os Tribunais de Contas e a auditoria operacional: um instrumento de controle social	292
4	A experiência do Tribunal de Contas da União	298
5	Considerações finais	307
	Referências	308

#### O controle externo operacional no saneamento básico

<b>Azor El Achkar</b>		311
1	Introdução	311
2	O controle externo e as auditorias operacionais	312
3	O saneamento básico e controle do seu desempenho	319
4	A atuação da Corte de Contas catarinense no serviço de saneamento básico	323
4.1	ETE Insular	323
4.2	ETE Lagoa da Conceição	324
4.3	Aterro sanitário de Canhanduba (Itajaí)	325
4.4	Serviço de abastecimento de água de Florianópolis	327
5	Resultado das auditorias operacionais no saneamento básico	330
6	Conclusão	332
	Referências	333

#### Geração de despesa e LRF

<b>J. R. Caldas Furtado</b>		337
1	Considerações gerais	337
2	Criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental	341
3	Criação ou aumento de despesa obrigatória de caráter continuado	344
4	Expansão da despesa com a seguridade social	347
5	Conclusões	352
	Referências	354

## EDITORIAL

A edição inaugural da *Revista Técnica dos Tribunais de Contas* (RTTC) teve ótima aceitação entre nós brasileiros e em alguns países de língua espanhola. Recebemos também cumprimentos dos países de língua portuguesa, à frente Portugal. Transferimos aos colaboradores técnicos e administrativos e, em especial, aos autores dos artigos os múltiplos cumprimentos recebidos pela Diretoria da ATRICON.

O número 1 que agora publicamos não pode seguir à risca a proposta inicial que pretendia que a Revista se ativesse sempre a um tema ou alguns poucos temas. De qualquer maneira, o material colhido e examinado pelo Conselho Editorial, sob a coordenação do Conselheiro Manoel Figueiredo Castro (TCE-BA), é de boa qualidade e temos confiança em novo êxito no campo da difusão das opiniões técnicas e acadêmicas entre os Tribunais de Contas e outras instituições interessadas no controle público.

Alguns artigos foram reservados para a próxima edição da RTTC por razões de espaço editorial contratado. Eles também orientarão parte da construção dessa edição futura e somos gratos aos seus autores pela presteza com que acolheram o convite para participar dos esforços da ATRICON nessa área.

Outra publicação já encaminhada aos Tribunais de Contas, após o número inicial da RTTC, foram os *Anais do XXV Congresso dos Tribunais de Contas do Brasil*, obra de grande importância construída sob a coordenação do Conselheiro Fernando Guimarães (TCE-PR).

Por ocasião do XXVI Congresso a realizar-se em Belém (21 a 23 de novembro de 2011) esperamos colher opiniões para a uma avaliação da RTTC.

Boa leitura e agradecimentos a todos os que ajudaram nessa nova tarefa.

**Salomão Ribas Junior**

Conselheiro do TCE-SC e Presidente da ATRICON.

## APRESENTAÇÃO

Em 2010, a Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON) lançou a *Revista Técnica dos Tribunais de Contas (RTTC)*, que obteve boa acolhida tanto no sistema dos Tribunais de Contas quanto no de outros setores aos quais foi encaminhada. Concebida enquanto um veículo de discussão e de difusão do pensamento doutrinário dos Tribunais de Contas brasileiro, a ATRICON mantém a iniciativa, e, em 2011, lança a *Revista Técnica dos Tribunais de Contas* n. 1, com a discussão dos temas:

- Dualidade de competências dos Tribunais de Contas (art. 71, I e II da Constituição Federal);
- Criação do Conselho Nacional dos Tribunais de Contas; e
- Controle Social e Transparência.

Em resposta ao convite enviado aos nossos pares, recebemos contribuições valiosas, oriundas de dezesseis estados da federação. Como não poderia deixar de ser, em um veículo de comunicação que pretende divulgar, sistematicamente, artigos doutrinários sobre o controle público, este número nos apresenta oito artigos de reflexão conceitual sobre questões fulcrais para o controle externo, oito artigos que refletem a permanente preocupação com o controle social e a transparência das ações de controle e quatro artigos nos quais as ações de controle são relatadas sob o foco operacional. Aproveitando as comemorações dos 40 anos do TCE de Sergipe, a *RTTC* abre esta edição com a transcrição da palestra comemorativa proferida, na ocasião, pelo Ministro Carlos Augusto Ayres Britto.

Uma revista de caráter técnico, voltada para a reflexão, para o debate de temas atuais e relevantes e que contribuam para a efetividade das ações do sistema Tribunais de Contas. Esta é a proposta da *Revista Técnica dos Tribunais de Contas* cuja contribuição será fortalecida na medida em que represente uma maior articulação entre todas as instâncias envolvidas com o controle externo no Brasil, para que fortaleçamos a construção de uma nação baseada na ética, na justiça e na equidade social.

**Manoel Figueiredo Castro**

Conselheiro do TCE-BA, Vice-Presidente do Instituto Rui Barbosa (IRB) e Coordenador do Conselho Editorial RTTC n. 1.

# Tribunal de Contas: instituição pública de berço constitucional<sup>1</sup>

---

**Carlos Augusto Ayres Britto**  
Ministro do Supremo Tribunal Federal.

Bom dia a todos. Vou informalizar um pouquinho a minha exposição oral. Sou filho da terra, amo Aracaju, amo Sergipe, conheço praticamente todas as pessoas aqui presentes e vou me permitir saudá-las na pessoa do Governador Marcelo Déda, que sempre vejo, antes de tudo, como ex-aluno da Faculdade de Direito. Não posso deixar de lembrar que o Governador Marcelo Déda há 21 anos, 22 anos, menos que isso, acho, ele já era um orador brilhante, já era uma personalidade marcante. Não que ele fosse um expoente em Ciência Jurídica, porque ele tinha outras preocupações, fazia outras incursões no vasto domínio do saber humano, mas já exercia uma liderança política e estudantil patente, visível. Depois, o ex-aluno formalizou a sua participação na política e fez a carreira que todos nós conhecemos, chegando agora a Governador do Estado, passando pelo Congresso Nacional como um parlamentar de vanguarda, de proa, dos mais atuantes e até brilhantes do país. Portanto, acho que escolhi bem a pessoa a quem me dirijo para homenagear e saudar todas as pessoas presentes.

O Governador Marcelo Déda tem outra peculiaridade: como ele é o melhor tribuno do Brasil — até parece que estou fazendo propaganda, mas não é isso não. Campanha eleitoral antecipada é absolutamente intolerável, inadmissível. Estamos em nossa terra e nós, sergipanos, permitimos-nos um pouco de informalidade nas coisas, não estou falando do candidato, estou falando do ex-aluno, do sergipano ilustre. O Governador Marcelo Déda, como é um tribuno imbatível, ele fala da Tribuna; eu, como não sou tribuno, considero-me um expositor, um velho professor, prefiro falar sentado ou em pé, mas daqui mesmo, não ocupo o púlpito, não ocupo a Tribuna.

O Tribunal de Contas de Sergipe está fazendo 40 anos e eu estava comentando, dizendo ao Presidente Reinaldo Moura, que este momento, esta data, é de reflexão. É uma oportunidade única, privilegiada para um repensar sobre o papel do Tribunal de Contas enquanto Instituição Pública

---

<sup>1</sup> Palestra proferida na comemoração dos 40 anos do TCE de Sergipe.

de assento de berço constitucional, e não pude deixar de remeter-me para aquele ditado popular: “A voz do povo é a voz de Deus”. Em alguma medida é isso mesmo, os ditados populares não são essencialmente verdadeiros, mas eles não são cunhados por acaso. Quando se diz que a voz do povo é a voz de Deus, por sucessão de raciocínio, desdobramento de raciocínio, eu me lembro desse dito segundo o qual a vida começa aos quarenta. Quem não conhece o dito popular “A vida começa aos quarenta?” E curioso que sou pelo significado íntimo das coisas, Fernando Pessoa dizia que o significado íntimo das coisas é que as coisas não têm significado íntimo nenhum, mas eu sempre me interessei pelo significado íntimo das coisas, a despeito de Fernando Pessoa, e procurei saber por que a vida começa aos quarenta. Encontrei explicação em alguns místicos do meu agrado como Krishna Birth e Rajneesh, o conhecido místico indiano que atende pelo pseudônimo de Osho, falecido em 1990. Ele dizia o seguinte: “A vida começa aos quarenta porque aos quarenta anos temos a oportunidade de nos experimentar maduros, ou no limiar da maturidade espiritual, intelectual, com uma boa experiência de vida, uma boa formação mental a essa altura. Quarenta anos de idade é a oportunidade que se tem para fazer um casamento dentro de si mesmo. Até então nós somos filhos de um casamento exterior, nossos pais casaram-se, uniram-se, procriaram e nos geraram. Então, é uma espécie de santíssima trindade: pai, mãe e filho. Mas, aos quarenta anos, nós podemos fazer um casamento interior para sermos filhos de nós mesmos”. Então, nós passamos a ser o pai, a mãe e o filho de nós mesmos, tudo ao mesmo tempo, simultaneamente. Renascemos para a vida produzindo, dentro de nós, uma segunda santíssima trindade: pai, mãe e filho, unificadamente, dentro de nós. Nós nos liberamos dos nossos pais, com essa idade dos quarenta anos, e vamos vivenciar as coisas nessa perspectiva da realização de um casamento interior e da experimentação de uma nova santíssima trindade que é a mais importante, que é a definitiva. Nós somos o pai, a mãe e o filho ao mesmo tempo, tudo na nossa interioridade. Então, o Tribunal de Contas chega aos quarenta anos e parece-me que é exatamente isso, é um marco de uma nova trajetória de vida, oportunidade para fazer um balanço do que já se produziu de bom ou de ruim, e do que pode ser produzido com mais qualidade, consciência, maturidade, compromisso. São as minhas palavras introdutórias.

Eu me defino como um militante da Constituição; profissionalmente, enquanto acadêmico, enquanto operador jurídico, eu me defino como

um militante da Constituição. Já fui militante partidário, hoje eu procuro conhecer mais e mais a Constituição e aplicá-la com toda a imparcialidade, com toda objetividade, desagradando aqui, agradando acolá, mas é da contingência da vida e da profissão. Eu sou um militante da Constituição não por ser um teórico do direito, um profissional do direito pura e simplesmente, mas porque eu gosto dessa Constituição. Essa Constituição fez-me queimar a língua. Eu dizia, no alto do que parecia ser a minha sabedoria — e eu estava totalmente equivocado —, que uma ave ruim não pode produzir bons frutos, porque eu desconfiava da qualidade da Assembleia Nacional Constituinte pelo fato de que ela não fora eleita pelo povo, para com exclusividade produzir a Constituição e, instantaneamente, se dissolver. Eu não simpatizava com a ideia da Constituinte que se transformaria, como veio a se transformar, em Congresso Nacional. Então, eu dizia para mim mesmo, essa Constituinte vai legislar em causa própria e não vai produzir bons frutos. Eu me equivoquei, a Constituição é uma obra melhor do que seus autores, saiu melhor do que a encomenda, ela é melhor do que a própria Assembleia Nacional Constituinte na sua composição ideológica. Coisas da vida. É possível, sim, que a obra seja melhor do que o autor. Se considerarmos o perfil ideológico, digamos assim, dos membros da Assembleia Nacional Constituinte, não teríamos uma Constituição tão qualificada no seu atacado normativo, no seu varejo ela tem seus defeitos. Então, como a obra saiu melhor do que os autores, alguns autores até hoje não se perdoam por isso: como é que eles vacilaram, produziram e deixaram depois produzir numa Constituição tão boa? E por que tão boa? Por que tão elogiada? Estou vendo aqui o Professor Carlos Augusto Alcântara Machado, querido amigo, Professor emérito, constitucionalista, que pensa, em gênero, número e grau, como eu penso a respeito da Constituição — e isso me conforta. Ele foi meu aluno, aliás, aqui em Sergipe, eu olho para os profissionais e é raro um profissional do Direito que não passou por mim na faculdade, porque eu ensinei durante 33 anos consecutivos, muitas gerações passaram por mim, enquanto professor, e eu me orgulho muito de ver os meus ex-alunos ocupando tantos espaços importantes na vida pública e na vida privada.

Mas, enfim, porque eu me tornei um militante da Constituição com esse entusiasmo que é próprio da militância? E por que elogio tanto a Constituição? A partir de uma consideração elementar, essa Constituição fez da democracia a menina dos seus olhos. A menina dos olhos da Constituição é a Constituição, o nervo e o coração é a democracia. O nervo e o

coração dessa Carta Magna é a democracia. A democracia na Constituição é o valor dos valores, é o princípio dos princípios, ou, numa linguagem bíblica, é o cântico dos cânticos. Desde os preâmbulos que os constituintes disseram: Nós, representantes do povo brasileiro, reunidos em Assembleia Nacional Constituinte, para instituir um Estado democrático. O compromisso da Assembleia Nacional Constituinte foi estruturar normativamente um Estado democrático. E democracia nesse sentido semântico, até morfológico, de governo do povo. Porque democracia se constitui de duas palavras, é uma palavra composta; a primeira, *demos*, que vem do grego *demos*, povo e *kracia*, que também vem do grego, governo. Aliás, as palavras compostas se autoexplicam mais do que semanticamente, mais do que denotativamente, elas se autoexplicam conceitualmente. A palavra democracia é conceitual, “governo do povo”. E que felicidade dos gregos, porque a democracia não para de crescer nos seus desdobramentos contedísticos, de conteúdo. Esse governo do povo, essa expressão — que é uma verdadeira expressão, mais do que uma palavra — essa expressão “governo do povo” é muito rica de possibilidades, é copiosa, generosa de potencialidades. O sistema jurídico e os teóricos não param de expandir o conceito de democracia, esse conceito primaz de democracia. Por isso que democracia, hoje, é um conceito múltiplo, e os textos normativos de natureza constitucional confirmam essa expansão conceitual da democracia, que parece não ter fim. A democracia na Constituição tem múltiplos conteúdos e cada um desses conteúdos possibilita a formulação de um conceito de democracia. A democracia pode ser conceituada por muitos ângulos, a partir de cada um dos seus conteúdos. Por exemplo: democracia, governo do povo. Mas em que sentido? Governo que se funda na soberania popular, soberania que se exerce pelo voto direto, secreto, universal, periódico, em eleições livres. Democracia, governo do povo, no sentido de governo que se funda na vontade popular, governo que se funda na soberania do povo. Mas é também um regime político, democracia é um regime político.

E, de fato, é um regime político que se caracteriza por um tríplice aspecto. Esse governo do povo tem que ser governo do povo na origem, na formação do governo estar presente o povo, no exercício, no desempenho do governo o povo deve estar presente, daí se dizer democracia direta ou participativa, o povo governando diretamente ou sem intermediários, plebiscito, referendo ou iniciativa popular; ou democracia indireta, que é a democracia que deu certo, que é a praticada no mundo com habitualidade, é a democracia representativa, o povo não governa diretamente,

elege seus representantes. Então, é um regime político com essa tríplice dimensão. E depois é um princípio, uma ideia força, uma instituição, uma ideia, é um princípio de organização do Estado, o melhor princípio de organização do Estado, o melhor princípio de organização também da sociedade, porque é preciso que haja democracia no interior do Estado e democracia no interior da sociedade. Aliás, Norberto Bobbio, num livro magnífico chamado *O Futuro da Democracia*, diz o seguinte: a democracia do futuro é a democracia de massa ou policrática, pressupondo duas coisas: primeiro, cada indivíduo no interior do grupo de que faça parte tem que ser ouvido, tem que haver audiência de cada membro de cada grupo, na família, na igreja, na escola, no sindicato, no partido, cada indivíduo, cada membro tem que ser ouvido para as decisões grupais, para decisões corporativas; mas não é só, cada grupo, instituição ou corporação de que a sociedade se constitui tem que ser ouvido pelo governo quanto às decisões que digam respeito a esse grupo especificamente. Então, as instituições, as corporações, os grupos passam a fazer uma ponte necessária entre os governantes e os governados. Os governantes já não se relacionam diretamente com os governados, com o povo, mas se relacionam por meio das instituições, das corporações, dos grupos, é o apogeu do colegialidade. Isso se verifica no Brasil de hoje, cada vez mais os ambientalistas são ouvidos, cada vez mais o governo toma decisões buscando uma coalizão dos partidos — fora de época eleitoral, em época eleitoral os partidos se coligam para bancar determinadas candidaturas e para capitanear determinados pleitos — as associações de bairros são ouvidas frequentemente, para não dizer permanentemente, pelos governantes, quando se trata de levar um benefício ao bairro Y ou ao bairro X. Esse apogeu da colegialidade se chama democracia de massa, é o futuro batendo às portas do presente, para bem do presente e do futuro ao mesmo tempo.

É curioso a gente observar que o que cada um de nós deseja no plano individual é sobreviver de modo equilibrado e de modo evolutivo. Quem é que não quer sobreviver de modo equilibrado e de modo evolutivo? A sociedade também é assim, a sociedade quer sobreviver equilibrada e evolutivamente. E o dístico da nossa bandeira é particularmente feliz, “Ordem e Progresso”, porque todo mundo quer viver em estado de ordem, de equilíbrio, estavelmente, harmoniosamente e evolutivamente, arejando permanentemente seu pensamento, seus costumes e seu padrão de vida. Há um vínculo de mútua referibilidade, entre indivíduo e sociedade, os termos se implicam ou coimplicam, mas a sociedade também vai

buscar uma segunda coimplicação. Ela quer para si o melhor dos estados. A sociedade sabe que só pode viver, ou sobreviver, equilibrada e evolutivamente por um modo estatal de organização. Ela tem que viver estatalmente, porque o estado é encarnação da força, da ordem e do direito. Todas as instituições repressoras, mantenedoras da ordem a todo custo, todas elas fazem parte do Estado. Então, é natural que a sociedade queira para viver, ou sobreviver, equilibrada ou evolutivamente, queira para si o melhor dos estados. Qual é o melhor dos estados? Aí há um consenso universal. Quando Nelson Rodrigues disse que toda unanimidade é burra, não errou de todo, mas errou, pelo menos não é um axioma, há unanimidades que são inteligentes, racionais e lógicas. Toda humanidade, pelo menos no mundo ocidental, desenvolvida, evoluída, faz da democracia o seu princípio por excelência de organização do Estado. A democracia se tornou uma unanimidade como princípio da organização estatal e societária, e passou a ser sinônimo de cultura política avançada, humanística. Não há um só povo que se preze que não se proclame juridicamente democrático. A democracia, portanto, é uma unanimidade, uma feliz unanimidade.

A nossa democracia foi bem concebida pela Constituição, bem aparelhada, bem industriada pela nossa Constituição e em muitos aspectos, prima, sobretudo, pela divisão do poder e pelo controle do poder, pelo prestígio das bases e desconfiança das cúpulas. Isso é que é democracia, numa metáfora, democracia é antes de tudo tirar o povo da plateia e colocá-lo no palco das decisões a ele referentes, eles saem da plateia como espectador passivo e passam ao palco das decisões coletivas, assumindo as rédeas do seu próprio destino, tomando as decisões que lhe dizem respeito. É uma mudança topográfica, a democracia sair da plateia, coletivamente, e passar para o palco das decisões públicas, coletivas. Mas democracia é também desconfiança das cúpulas e controlar e fiscalizar as cúpulas do poder. Numa linguagem de jogador de futebol, é preciso chegar junto, fazer marcação cerrada, é preciso controlar o poder, porque esse poder que vem do povo e é exercido pelo povo, direta ou indiretamente, tem que ser desempenhado para o povo. Se nos dois primeiros momentos temos a democracia formal, ou procedimentalista, ou Estado Democrático de Direito, o povo formando e exercendo o governo, vamos dizer, representativamente, porque foi a democracia viável, aquela possível, mas estamos num plano formal, democracia de procedimento, Estado Democrático de Direito, aquele Estado cujas decisões de governo são

tomadas com a audiência do povo, mas isso, apesar de necessário é insuficiente, é preciso saltar do Estado Democrático de Direito, que é procedimentalista, formal, para um Estado de Direito Democrático, o direito a ter uma vertente democrática, comprometido com os verdadeiros interesses do povo, da coletividade. Para que isso aconteça é preciso controlar, fiscalizar o governo, chegar junto, não dar crédito. Todo governante entregue a si mesmo se afasta um pouco mais da população e fica muito próximo dos que lhe cercam, de quem financiou sua campanha eleitoral, que geralmente são grandes empresas e pessoas dotadas de poder econômico. Uma pesquisa dizia que todo mundo que detém o poder tende a abusar dele e só esbarra quando encontra limite eficaz. Todo poder tem que ser controlado eficazmente, sobretudo para saltar do Estado Democrático de Direito para o Estado de Direito Democrático. Toda democracia de hoje implica num sistema rígido de controle do poder, porque o poder é afrodisíaco, dizia Henry Kissinger, o poder seduz, embevece, muda da água para o vinho personalidades, mentalidades, e é natural que isso ocorra. Vejam, no Brasil o Poder, por excelência, é o Executivo, porque controla o fisco, os nossos bolsos, nosso patrimônio, interfere em nossa riqueza pessoal, controla a Polícia, o Exército, a Marinha, a Aeronáutica, estou falando em todas as chefias reunidas em um Estado Federado. Então a força física é detida pelo Chefe do Poder Executivo, que é quem nomeia as pessoas para os cargos de comissão e as funções de confiança mais importantes e mais bem remuneradas. A Diplomacia é controlada pelo Presidente da República; numa palavra, quem tem a chave do cofre e das cadeias é o Poder Executivo. O sistema penitenciário é controlado pelo Poder Executivo, os Delegados de Polícia chefiam Polícias que têm por chefe o Governador do Estado. E o Exército, a Marinha e a Aeronáutica, quem é o Comandante Supremo das Forças Armadas? É o Presidente da República. É natural, o Poder Executivo é o poder por excelência, e no Brasil, historicamente, ele é imperial.

O Brasil foi descoberto por efeito de uma empreitada governamental, estatal, não foi a sociedade civil que chegou antes do Estado, foi o Estado que chegou antes da sociedade civil. Então, a liderança do processo da civilização brasileira coube sempre ao Estado e não à sociedade civil, diferentemente dos Estados Unidos, e nos tornamos independentes, proclamamos a nossa independência. Muito bem, que forma de Estado adotamos? A Confederativa, como os Estados Unidos fizeram em 1776, que é a divisão do poder espacial e geográfico entre pessoas jurídicas, soberanas? Não. Organizamos o Estado sob a forma de Federação, como fizeram

os Estados Unidos em 1787? Não, Federação é divisão do poder, divisão espacial, geográfica, entre pessoas estatais, já não soberanas, mas autonomizadas politicamente. Não, nosso Estado foi unitário, concentração máxima de poder no Governante coroado, no reino, na corte. Muito bem, quando acabamos com a Monarquia, nos transformamos numa República Parlamentar, divisão do poder entre o Primeiro-Ministro e o Presidente da República, ou foi uma República Presidencial em que um governante só, unipessoalmente, é ao mesmo tempo chefe do governo e chefe do Estado? Numa República Presidencial? E os costumes políticos da Monarquia entraram República adentro, tanto que o poeta mineiro Carlos Drummond de Andrade disse: “Caiu a corte, não os cortesãos”, ou seja, os hábitos permaneceram. Até hoje é assim, nós temos nostalgia monárquica. Os governantes moram em palácios, Palácio Inácio Barbosa, sem nenhuma crítica ao Presidente querido Edvaldo Nogueira; Palácio Olímpio Campos; a Assembleia Legislativa se chama Palácio Governador João Alves Filho. Ora, palácio é morada de príncipes, é morada de reis. Quando qualquer brasileiro se notabiliza por um modo extraordinário é chamado de rei, Roberto Carlos é o rei, Luiz Gonzaga é o rei do baião, o Palácio da Justiça — bom troco, eu recebi o troco — o Palácio da Justiça... Então, o grande desafio da democracia brasileira, talvez o maior desafio seja controlar o poder. É nesse esquema de controle de poder, é nesse espectro que se situa o Tribunal de Contas. O Tribunal de Contas é um órgão de controle, e de controle sobretudo do Poder Executivo. Ele divide com o Congresso Nacional, no plano federal; divide com as Assembleias Legislativas, no plano estadual; o Tribunal de Contas divide a função de controle externo, a função é uma só, o controle externo exercido por dois órgãos, o Parlamento e o Tribunal de Contas. O Parlamento tem duas funções: a legislativa e a de controle externo. O Tribunal de Contas só tem uma função: controle externo, que ele divide com o Parlamento. O Tribunal de Contas existe para controlar o poder, sobretudo o Poder Executivo, é um papel inarredável do Tribunal de Contas. A Constituição concebeu o Tribunal de Contas para isso. No Capítulo do Poder Legislativo, Título nº 04 da Constituição, da Organização dos Poderes, Capítulo nº 09 da Fiscalização Contábil, Financeira e Orçamentária. Então, o Tribunal de Contas auxilia o Poder Legislativo no desempenho de uma função eminente, essencial, constitucional de controle para que a receita pública e os gastos públicos se façam com obediência às leis, a partir dessa lei que é a mais importante no plano diuturno para a Administração Pública, logo abaixo da Constituição, a Lei

Orçamentária, cujo desrespeito é tão grave que implica crime de responsabilidade. Os Tribunais de Contas estão a serviço da Lei Orçamentária, essencialmente, para que receitas e despesas se processem segundo os paradigmas, os parâmetros da Lei Orçamentária. Mas não é só. Os Tribunais de Contas velam pela plena aplicabilidade do Artigo 37 da Constituição, que consubstancia os seguintes princípios: legalidade, moralidade, impessoalidade, publicidade e eficiência. A nossa Constituição é tão cuidadosa com a democracia que procurou torná-la legítima em três momentos. Primeiro momento: no princípio, todo poder emana do povo. Legitimidade do governo é o ponto de partida da sua formação, todo poder emana do povo. Legitimidade do princípio, legitimidade quanto aos meios, a Lei Orçamentária, que deve ser cumprida, e o artigo 37 da Constituição, pelos princípios citados: legalidade, moralidade, impessoalidade etc., legitimidade, portanto, na origem, no princípio, legitimidade quanto aos meios. E legitimidade quanto aos fins, artigo 3º da Constituição, sobretudo, porque o Brasil existe, como República Federativa, para cumprir os seguintes princípios que a Constituição chama de fundamental, os seguintes objetivos de legitimidade no plano dos fins: nº 01: construir uma sociedade livre, justa e solidária; nº 02: garantir o desenvolvimento nacional; nº 03: reduzir as distâncias sociais e regionais e nº 04: promover o bem de todos sem preconceito de origem, de cor, idade etc. Então, a tríplice legitimidade democrática foi versada pela Constituição, sobretudo, nesses dispositivos. Agora, a Constituição, ao aparelhar o Tribunal de Contas como órgão de controle, o fez por um modo surpreendente, deu aos Tribunais de Contas dignidade de Tribunais Judiciários. Por exemplo, o TCU — eu estava vendo aqui o Presidente do TCU, notável cidadão profissional, artista, autor de letras de músicas, Ubiratan Aguiar, um homem sensível, contemporâneo, um doce de criatura no plano pessoal — o Tribunal de Contas da União tem as atribuições, no que couber, do Superior Tribunal de Justiça, está na Constituição isso. Os Tribunais de Contas dos Estados têm as atribuições, também no que couber, ou seja, *mutatis mutandis*, dos Tribunais de Justiça. Os Auditores dos Tribunais de Contas são, pela Constituição, equiparados a Juízes Federais, exercem uma judicatura, está dito na Constituição. Os Tribunais de Contas, os Ministros do TCU têm prerrogativas, direitos, vantagens dos Ministros do STJ. Os Conselheiros dos Tribunais de Contas dos Estados têm um regime jurídico funcional, no plano das prerrogativas dos direitos, igual aos Desembargadores do Estado. Os Tribunais de Contas foram dotados de um Ministério

Público. Estou vendo aqui o Dr. João Augusto, quem muito admiro, Bandeira de Mello, o Dr. João Augusto bem sabe que há junto a cada Tribunal de Contas um Ministério Público Especial, Ministério Público de Contas que não se confunde com o Ministério Público Geral, que aqui em Sergipe é presidido, e tão bem presidido, pela Dra. Cristina F., e esse Ministério Público, a meu sentir, é para funcionar não dentro do Tribunal de Contas, mas junto ao Tribunal de Contas e fiscalizando o próprio Tribunal de Contas, porque o papel do Ministério Público é atuar como órgão opinativo, tão independente quanto de existência necessária porque também de previsão constitucional direta. Assim como o Tribunal de Contas não está dentro do Legislativo, o Ministério Público de Contas não está dentro do Tribunal de Contas, está ao lado. Ao meu sentir, todo Tribunal de Contas deve atuar não de modo a absorver como se fosse uma unidade sua, o Ministério Público de Contas, o Especial. O Ministério Público de Contas, o Especial, deve ter autonomia administrativa e financeira para exercer, com total independência, a sua função fiscalizadora, inclusive sobre o próprio Tribunal de Contas, até porque no âmbito dos Tribunais de Contas somente os Procuradores de Contas é que são profissionais de Direito, obrigatoriamente, os Conselheiros não são obrigatoriamente profissionais de Direito, nem os Auditores, somente os membros do Tribunal de Contas. Mas a Constituição cuidou tão bem dos Tribunais de Contas, por um modo tão surpreendente, tão desconcertante, que até hoje os Tribunais de Contas são desconhecidos juridicamente. O regime jurídico dos Tribunais de Contas não é conhecido em plenitude. O próprio Supremo Tribunal Federal não conhece bem o Tribunal de Contas, ou o regime normativo dos Tribunais de Contas, porque vez por outra alguém diz: “os Tribunais de Contas são órgãos meramente auxiliares do Poder Legislativo.” De fato, a Constituição disse que o Poder Legislativo fizesse o controle externo dos administradores públicos, dos cargos, das receitas, dos bens, dos valores, dos dinheiros públicos, os Tribunais de Contas exercem com o auxílio, melhor dizendo, o Poder Legislativo exerce o controle externo com o auxílio dos Tribunais de Contas, mas “com o auxílio” aí, não significa um auxílio subalterno que haja entre o Poder Legislativo e os Tribunais de Contas, uma hierarquia funcional, não há subalternidade hierárquica. Essa expressão “com o auxílio dos Tribunais de Contas”, é enganosa. “Com o auxílio” quer dizer: o Congresso Nacional não pode controlar o Poder Executivo senão com o auxílio dos Tribunais de Contas. A mesma coisa, não pode haver jurisdição senão com a participação dos advogados

e do Ministério Público, mas não há hierarquia entre juízes, promotores ou procuradores e advogados. A função é uma só, a função jurisdicional, que é desempenhada pelos juízes, necessariamente, pelos advogados e pelos membros do Ministério Público, sem hierarquia. A função de Contas, a função de controle externo é exercida pelo Congresso Nacional com o auxílio dos Tribunais de Contas, no caso o Tribunal de Contas da União, sem nenhuma hierarquia, sem nenhuma subalternidade. Enfim, a mensagem que eu queria trazer para os Tribunais de Contas, para o Tribunal de Contas de Sergipe, especificamente, nesses 40 anos, é uma mensagem de aplauso, de cumprimentos e de esperança. Poderia até fazer uma comparação pouco lisonjeira para com os Tribunais de Contas do Brasil. Se compararmos os Tribunais de Contas e o Ministério Público, vamos reconhecer, todos, que o Ministério Público tem ocupado melhor o seu espaço institucional do que os Tribunais de Contas. O Ministério Público desfruta de um conceito social mais elevado do que os Tribunais de Contas. Não adianta escamotear os fatos. Vou voltando a incidir em ditos populares: não adianta “tapar o sol com a peneira”. Os Tribunais de Contas ainda não têm correspondido na medida exata à imensa confiança que a Constituição depositou neles. Há um déficit de normatividade Constitucional? Não. A Constituição é boa, mas há um déficit de aplicabilidade Constitucional no âmbito dos Tribunais de Contas. Há um alento, os Tribunais de Contas do Brasil têm um modelo que é bom, mais e mais se afirma como instituição acreditada, instituição que pratica com autenticidade o regime Constitucional, é o Tribunal de Contas da União. O Tribunal de Contas da União mais e mais se afirma como instituição que correspondeu, ou que corresponde, à plena confiança nele depositada pela Constituição Federal. Mas os Tribunais de Contas do Estado deixam a desejar, isso é um fato. Essa crítica que estou a fazer não é senão na perspectiva da convocação que fez o Presidente Reinaldo Moura para uma reflexão mais detida. Os Tribunais de Contas têm dignidade constitucional elevadíssima, estatura constitucional elevadíssima e precisa tirar partido disso para servir à sociedade brasileira, e, portanto, à democracia do plano do controle, servir à democracia com mais autenticidade, fazendo o jogo da verdade financeira, orçamentária, patrimonial, contábil e servindo ainda melhor a esses princípios excelsos da Constituição: a legalidade, a moralidade, a impessoalidade, a eficiência, a publicidade e mais, a economicidade, porque isso também está na Constituição, no capítulo dos Tribunais de Contas, a economicidade, a eficácia e a eficiência, porque numa sociedade democrática como a nossa, que se plenifica, que já convive com uma imprensa

inteiramente livre, um dos pilares dela é a visibilidade, é a transparência. Nada mais se passa no espaço do mistério, tudo vem a lume. O povo inteiro se dota de uma santa curiosidade pelas coisas do poder, também pelo que se passa no interior dos Tribunais de Contas. O desafio de cada instituição é se assumir autenticamente como aparelho a serviço da democracia, a serviço do estado brasileiro e desses princípios: moralidade, impessoalidade, economicidade etc. A instituição que não desempenha bem assumidamente e autenticamente sua função constitucional, ela embota e propicia, à própria sociedade, num movimento espontâneo de reclamo da extinção pura e simples dessa instituição embotada. Eu digo isso porque há alguns anos o eminente Conselheiro Carlos Pina, ele está aqui e se lembra disso, que houve um movimento pela extinção dos Tribunais de Contas, em torno disso, não é, Ministro? Oito ou nove anos. V. Exma. era Presidente da Atricon e o Governador Déda era líder da oposição. Isso não quer dizer que o Governador Déda estivesse pedindo a extinção dos Tribunais de Contas. Por que a sociedade estava pedindo a extinção dos Tribunais de Contas? Porque a sociedade não estava satisfeita com o desempenho dos Tribunais de Contas.

Função de controle, o que é função? Função é atividade própria de um órgão, função é atividade que põe o órgão em movimento. Pensemos na função cardíaca, na função renal, na função biliar, na função respiratória, função é atividade própria de um órgão, é aquilo para o qual o órgão existe, é o que põe o órgão em movimento, é a razão de ser do órgão. O órgão vale porque a função vale. O órgão é tributário da função, quem é importante não é o órgão, o prestígio do órgão é derivado, o importante é a função. Se o órgão não desempenha a função ele não tem mais razão de existir, ele tem que ser extinto, ele tem que desaparecer. Ele é uma lanterna, é uma bijuteria, ele é uma nominalidade pura e simplesmente. Numa sociedade democrática, autenticamente democrática, contemporânea, cada órgão tem que se assumir como militante da função que lhe empresta o nome. O Tribunal de Contas se chama “de Contas”, porque a função que ele desempenha é de Contas, é de controle externo. Então, parece-me, Presidente Reinado Moura, que este é o desafio dos 40 anos dos Tribunais de Contas. Fazer um casamento dentro de si mesmo. A vida começa aos 40. Partir para uma reciclagem e corresponder à confiança que a Constituição depositou no Sistema Tribunal de Contas. Eu venho discutindo isso com o Conselheiro Carlos Pina, que foi um excelente Presidente da Atricon há muitos anos e esse mesmo discurso eu fiz há uns 8

anos a convite de V. Exma., no Rio de Janeiro, a mesma coisa. Então, que esses 40 anos propiciem aos Tribunais de Contas do Brasil essa belíssima oportunidade, essa privilegiada oportunidade de se assumir como instituições que somente valem se cumprirem com eficiência, com devoção, com competência, com independência — a rima aí é intencional — competência, independência e decência à sua eminente função de controle externo para que a democracia brasileira saia do papel e se incorpore à carne do real como um corpo vivo. Muito obrigado.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

BRITTO, Carlos Augusto Ayres. Tribunal de Contas: instituição pública de berço constitucional. *Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC*, Belo Horizonte, ano 2, n. 1, p. 13-25, set. 2011.



# A essência da missão constitucional dos Tribunais de Contas

---

## Licurgo Mourão

Auditor e Conselheiro Substituto do TCE-MG. Doutorando em Direito. Mestre em Direito. Pós-graduado em Direito Administrativo, Contabilidade e Controladoria Governamental.

## Diogo Ribeiro Ferreira

Técnico de Controle Externo do TCE-MG. Mestre em Direito e Especialista em Direito Público.

**Palavras-chave:** Tribunais de Contas. Competência dos Tribunais de Contas.

**Sumário:** 1 Introdução – 2 A competência dos Tribunais de Contas – 3 A interpretação contemporânea – 4 Conclusão – Referências

## 1 Introdução

Já houve um tempo, durante o Império no Brasil, em que o rei era inviolável, existindo um escasso controle sobre os órgãos subalternos. Vigia, a esse tempo, o princípio *the king can do no wrong* (o rei não erra), também conhecido como *l'État c'est moi* (o Estado sou eu).

Mas, com a República, num movimento liderado por Ruy Barbosa, o governo provisório, através do Decreto nº 966-A, criou o Tribunal de Contas da União (TCU), que não veio a funcionar de fato. Posteriormente, a teor do art. 89 da Constituição da República de 1891, o TCU passou a atuar e, paulatinamente, foram sendo criados os Tribunais de Contas dos Estados e de alguns Municípios.

Desde então, os Tribunais de Contas têm exercido suas funções e muito já se cogitou sobre a natureza jurídica de sua atuação constitucional, num tema que, repita-se, está no cerne da sua missão republicana.

Tal matéria, inclusive, é tão importante que chega a envolver com profundidade o próprio art. 2º da Constituição da República que entre nós traz o princípio da separação de poderes.

Com efeito, a essência da compreensão jurídica da atuação do tribunal reflete na possibilidade de impugnação judicial das suas decisões que violem o devido processo legal, também conhecido como *due process of law*, podendo criar situações indesejadas pelo próprio Poder Constituinte Originário.

A definição constitucional de competências, não se pode olvidar, há que estar bem delimitada para que não haja desvio de poder, e a matéria encerra considerações que não se pode deixar de mencionar.

## 2 A competência dos Tribunais de Contas

Como se sabe, a competência exercida pela Cortes de Contas e que configura sua função jurisdicional, distinta daquela exercida pelo Poder Judiciário, é prevista no inciso II do art. 71 da CR/88. Esse dispositivo confere às Cortes de Contas a competência para julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário.

Durante muitos anos se discutiu na doutrina<sup>1</sup> a pretensa impropriedade da utilização do vocábulo “julgar” pelo constituinte no que toca aos Tribunais de Contas, frise-se, em matéria de sua competência, sob o argumento de que as decisões dos Tribunais de Contas seriam de natureza administrativa. Assim, baseando-se tal linha argumentativa no art. 5º, XXXV, da Constituição da República de 1988, segundo o qual “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito”, entende-se que as decisões dos Tribunais de Contas somente fariam coisa julgada administrativa, mesmo aquelas que dizem respeito ao julgamento de contas dos administradores, abrindo-se margem para uma ampla revisibilidade das decisões meritórias das Cortes de Contas no exercício de suas próprias competências, ressalte-se, constitucionais.

Contudo, a Suprema Corte Brasileira (vide MS nº 5.490, 7.280 e 21.466, além dos REs nº 55.821e 132.747) vem se posicionando em consonância com aqueles<sup>2</sup> que interpretam sistematicamente o sentido e o alcance do vocábulo julgar, na perspectiva dos princípios da máxima efetividade e da eficiência, defendendo, no exercício de uma jurisdição especial, que as decisões de mérito proferidas pelo Tribunal de Contas em matéria de sua competência específica e que não apresentem quaisquer vícios de natureza processual, mediante a garantia do *due process of law*, **não podem ser julgadas novamente pelo Judiciário**, sob pena de esvaziamento institucional das Cortes de Contas, como já nos advertia Pontes de Miranda,<sup>3</sup> *litteris*: “julgar as contas está claríssimo no texto constitucional. Não havemos de interpretar que o Tribunal de Contas julgue e outro juiz rejulgue

<sup>1</sup> Entre tantos doutrinadores de ponta que defendem essa posição, citamos: Eduardo Lobo Botelho Gualazzi, Osvaldo Rodrigues de Souza, Odete Medauar, Maria Sylvia Zanella Di Pietro, José Cretella Júnior, Alfredo Buzaid.

<sup>2</sup> Dentre outros juristas de escol, citamos: Pontes de Miranda, Miguel Seabra Fagundes, Castro Nunes, José dos Santos Carvalho Filho, Athos Gusmão Carneiro, Víctor Nunes Leal, Evandro Martins Guerra, Jair Eduardo Santana, Jorge Ulisses Jacoby Fernandes e Carlos Ayres Britto.

<sup>3</sup> PONTES DE MIRANDA. *Comentários à Constituição de 1946*. Rio de Janeiro: Henrique Cahen, 1947. v. 2, p. 95.

depois”. Destaca-se, nesse sentido, o *leading case* julgado pelo Supremo Tribunal Federal nos autos do MS nº 5.490,<sup>4</sup> no qual ficou decidido que o Tribunal de Contas “exerce a sua competência jurisdicional, livremente, à maneira de um órgão do Poder Judiciário, dizendo o direito como o interpreta.”

### 3 A interpretação contemporânea<sup>5</sup>

Em judicioso artigo, corroborando o que se afirma, nos brinda com sua lição o Procurador-Geral da Procuradoria Federal da UFMG, Fernando Gonzaga Jayme,<sup>6</sup> *verbis*:

Ao afirmar-se que o Tribunal de Contas desempenha função jurisdicional especial, não se diz que ficam os seus julgados excluídos da apreciação do Poder Judiciário, por força do disposto art. 5º, inc. XXXV, da Constituição da República. Entretanto, restringe-se a apreciação judicial. *Somente o processo de contas que estiver contaminado pelo abuso de poder, isto é, que violar o due process of law é que poderá ter sua nulidade decretada pelo Poder Judiciário, na vigente ordem constitucional, jamais sendo permitido a este Poder reexaminar o mérito das decisões emanadas da Corte de Contas.*

A existência, contudo, de posicionamentos doutrinários díspares explica-se historicamente. E o recurso ao método histórico sobre este tema apresenta-se adequado e esclarecedor, considerando-se há meio século a função jurisdicional do Tribunal de Contas, razões ainda maiores reforçam, atualmente, este entendimento. O regime republicano democrático hoje vigente decorre de uma experiência secular, cujo processo de desenvolvimento tem, na efetividade das atividades fiscalizadoras e de controle exercidas pelo Tribunal de Contas, caráter essencial.

A ruptura democrática produzida a partir de 1964 levou os Tribunais de Contas ao mais profundo obscurantismo, porquanto a função de controle, principalmente o controle externo, é absolutamente incompatível com o regime ditatorial, caracterizado pelo autoritarismo e arbítrio. O ocaso institucional da Corte de Contas repercutiu na doutrina, que lhe dispensou um papel meramente formal na estrutura do Estado. Entretanto, com a conquista da democracia os órgãos responsáveis pelo controle e limitação do exercício do poder, tais como os Tribunais de Contas e o Ministério Público, saem de suas carapaças, metamorfoseando-se, para assumirem papéis relevantes e essenciais, na verdade,

<sup>4</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Mandado de Segurança n. 5.490 RJ*. Relator: Ministro Antônio Villas Boas. Brasília, 20 de agosto de 1958. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/inteiroTeor/obterInteiroTeor.asp?id=82967>>. Acesso em: 10 jul. 2010.

<sup>5</sup> Esse tema já foi objeto de considerações preliminares dos autores na obra MOURÃO, Licurgo; FERREIRA, Diogo Ribeiro; CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. *Controle da Administração Pública*. In: MOTTA, Carlos Pinto Coelho (Org.). *Curso prático de direito administrativo*. 3. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 2011. Mimeografado.

<sup>6</sup> JAYME, Fernando Gonzaga. *A competência jurisdicional dos Tribunais de Contas no Brasil*. Disponível em: <[http://www.ufmg.br/pfufmg/index.php?option=com\\_docman&task=doc\\_download&gid=43&Itemid=24](http://www.ufmg.br/pfufmg/index.php?option=com_docman&task=doc_download&gid=43&Itemid=24)>. Acesso em: 10 jul. 2010.

imprescindíveis para a conservação do Estado Democrático de Direito. A partir daí, torna-se impossível adotar posicionamentos que não confirmem a estas Instituições potencial de máxima efetividade no exercício de suas atribuições, sob pena de malferir a ordem democrática.

[...]

As atribuições que lhe foram cometidas pela Constituição da República constituem-se em funções administrativas de fiscalização, inclusive prestando auxílio ao Poder Legislativo, e função jurisdicional no julgamento das contas dos responsáveis por recursos públicos, expressas sempre em pronunciamentos definitivos.

A divergência doutrinária até então existente não encontra razões para subsistir, uma vez que o entendimento do Supremo Tribunal Federal, reconhecendo a jurisdicionalidade do julgamento das contas feito pelo Tribunal de Contas é definitivo e incontestável diante de qualquer outra autoridade do País, uma vez que, na qualidade de guardião da Constituição, nos termos do art. 102 da Constituição da República, é dele a última palavra a respeito da interpretação constitucional.

[...]

O julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis [...] não fica afastado do controle do Poder Judiciário; contudo, o conhecimento da causa não pode ir além da averiguação da regularidade processual, isto é, se a decisão emanou de um processo justo, onde se tenham assegurado as garantias constitucionais do devido processo legal. (grifos nossos)

Como visto, administrativistas de escol consideram as decisões emanadas dos colegiados das Cortes de Contas como simples atos administrativos, passíveis, de acordo com esse raciocínio, de amplo controle judicial. Tais assertivas, entretanto, hão de ser analisadas com reservas, uma vez que, nas palavras de Jonathan Doering Darcie:<sup>7</sup>

[...] o Poder Judiciário é, então, o controlador por excelência do Estado de Direito. Exerce funções que lhe garantem penetração em todas as esferas do Poder: desde atos de governo, atos legislativos, até suas próprias manifestações, todos estão sujeitos ao controle judicial, de uma forma ou de outra.

O Tribunal de Contas, como bem se sabe, encontra-se em posição de destaque no nosso contexto nacional. É, indubitavelmente, um Órgão fundamental para o progresso das instituições públicas no país. Talvez por tal razão é que desde a primeira Constituição republicana a Corte tenha tido lá seu espaço reservado.

E no seu espaço de atuação, não deve obediência a ninguém. Muito embora o debate existente acerca da posição constitucional da Corte de Contas, assumimos,

<sup>7</sup> DARCIE, Jonathan Doering. *As decisões do Tribunal de Contas e o seu controle judicial*, p. 6-7. Disponível em: <[http://www.pucrs.br/direito/graduacao/tc/tcc/ll/trabalhos2006\\_2/jonathan.pdf](http://www.pucrs.br/direito/graduacao/tc/tcc/ll/trabalhos2006_2/jonathan.pdf)>. Acesso em: 10 fev. 2011.

aqui, como nossa, a postura daqueles que a enxergam absolutamente autônoma, não vinculada estritamente a nenhum dos três Poderes.

[...] o Tribunal de Contas é ímpar, e em absolutamente nada pode ser comparado a qualquer tribunal administrativo. Desde seus membros, [...] até suas atribuições ou ‘competências’, previstas taxativamente no Texto Maior da República, não há nenhum traço comum entre qualquer corte administrativa e a Casa de Contas.

Veja-se que órgãos que participam da administração pública *lato sensu* existem muitos. Porém, não é a todos que se concede a distinção do status constitucional. Sobre isso, Diogo de Figueiredo Moreira Neto<sup>8</sup> faz interessante colocação, a qual não poderíamos deixar de transcrever, por sua lucidez e percepção: ‘*Ora, esses órgãos devem ser necessariamente criados e estruturados por regras jurídicas, com natureza de normas ônticas, que poderão ser constitucionais ou infraconstitucionais; será, porém, exclusivamente pela constitucionalização que alguns deles concentrarão certas específicas funções tidas como essenciais à existência do Estado, entre elas distribuindo de modo mais definido e minudente que for possível o exercício do Poder Público, daí o situarem-se no vértice da ordem jurídica.*’ (grifos nossos)

Entretanto, não se pode olvidar que a competência de julgamento dos Tribunais de Contas emana do próprio texto constitucional, configurando-se em exceção ao dito monopólio da jurisdição, a exemplo da competência do Senado Federal para julgamento de crimes de responsabilidade (impeachment), presentes nos incisos I e II do art. 52 da *Lex Fundamentalis*, da sentença arbitral e, até mesmo, das decisões advindas da Justiça Desportiva. Nesse sentido é a lição de Diogo de Figueiredo Moreira Neto,<sup>9</sup> *verbis*:

Sob este critério (“Quanto à matéria do pronunciamento”) há exceções casuísticas: primeiramente, afasta-se dos tribunais do Judiciário a matéria cuja competência para apreciar e decidir ficou reservada aos Tribunais de Contas.

Isso porque de há muito a feição dos Tribunais de Contas — enquanto órgão constitucional autônomo exercente de competências próprias típicas da função de controle, cujo titular é o Poder Legislativo, ínsita ao Estado moderno — difere, em essência, do controle exercido pelo Poder Judiciário, muito embora, em alguns casos, utilize-se de procedimentos semelhantes e possam atingir resultados finalísticos homólogos, desbordando os limites da mera decisão administrativa. Assim nos ensina Miguel

<sup>8</sup> MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. *Encontro Luso-Brasileiro de Tribunais de Contas: o Parlamento e a sociedade como destinatários do trabalho dos Tribunais de Contas*, p. 13. Disponível em: <[http://www.tcontas.pt/pt/publicacoes/outras/enc\\_luso-brasileiro/enc\\_luso-brasileiro.pdf](http://www.tcontas.pt/pt/publicacoes/outras/enc_luso-brasileiro/enc_luso-brasileiro.pdf)>. Acesso em: 10 ago. 2006.

<sup>9</sup> MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. *Curso de direito administrativo*. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999. p. 22.

Seabra Fagundes<sup>10</sup> ao analisar as competências dos Tribunais de Contas, ainda sob o delineamento constitucional anterior, *verbis*:

Não obstante isso, o art. 70, §4º, lhe comete o julgamento da regularidade “das contas dos administradores e demais responsáveis por bens e valores públicos”, o que implica investi-lo no parcial exercício da função judicante. Não bem pelo emprego da palavra julgamento, mas sim pelo sentido definitivo da manifestação da Corte, pois se a regularidade das contas pudesse dar lugar a nova apreciação (pelo Poder Judiciário), o seu pronunciamento resultaria em mero e inútil formalismo. Sob esse aspecto restrito (o criminal fica à Justiça da União) a Corte de Contas decide conclusivamente. Os órgãos do Poder Judiciário carecem de jurisdição para examiná-lo.

Como se sabe, a interpretação do texto constitucional cabe, em última instância, ao Supremo Tribunal Federal, a quem compete dirimir, em definitivo, controvérsias quanto a sua exegese. Sendo assim, encontramos na hodierna posição da Corte, calcada em diversos precedentes e nas palavras de um dos seus mais destacados componentes, no estudo dessa matéria específica, os balizamentos necessários para alcançarmos a máxima efetividade do texto constitucional e dos órgãos por ele criados. Eis a lição do Ministro Carlos Ayres Britto:<sup>11</sup>

[...] *nenhum Tribunal de Contas é tribunal singelamente administrativo (ao contrário do que se tem afirmado, amiudadamente)*. Não pode ser tribunal tão somente administrativo um órgão cujo regime jurídico é centralmente constitucional. É dizer: os Tribunais de Contas têm quase todo o seu arcabouço normativo montado pelo próprio Poder Constituinte. Assim, no plano de sua função, como respeitadamente às suas competências e atribuições e ainda quanto ao regime jurídico dos agentes que o formam. (grifos nossos)

No mesmo sentido da jurisprudência dominante do Supremo Tribunal Federal, encontram-se as assertivas de Jonathan Doering Darcie:<sup>12</sup>

A nós soa extravagante, portanto, que se coloque o Tribunal de Contas na posição de mero prolator de “simples atos administrativos”. Para que, poder-se-ia perguntar, criar uma Corte especializada, com todo um aparato particular, extenso quadro de servidores, para a emissão de atos que, por sua natureza,

<sup>10</sup> FAGUNDES, Miguel Seabra. *O controle dos atos administrativos pelo Poder Judiciário*. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005. p. 170.

<sup>11</sup> BRITTO, Carlos Ayres. O regime constitucional dos Tribunais de Contas. *Interesse Público*, Porto Alegre, n. 13, p. 184-185, 2002.

<sup>12</sup> DARCIE, Jonathan Doering. *As decisões do Tribunal de Contas e o seu controle judicial*, p. 8-9, 11-12. Disponível em: <[http://www.pucrs.br/direito/graduacao/tc/tccl/trabalhos2006\\_2/jonathan.pdf](http://www.pucrs.br/direito/graduacao/tc/tccl/trabalhos2006_2/jonathan.pdf)>. Acesso em: 10 fev. 2011.

poderiam ser revisados sem qualquer entrave por outro Poder? Não seria razoável se assim o fosse.

[...] A simplicidade com que se reveste a decisão meramente administrativa é estranha, pois, ao *decisum* emanado da Casa de Contas e ao complexo processo que lá tem gênese.

Se nos mantivermos atentos aos regulamentos processuais das Instituições de Contas, como é o caso do Tribunal de Contas da União, fica clara a diferença existente. Os feitos que lá tramitam seguem rigoroso procedimento, onde aos envolvidos, na condição de gestores públicos e quiçá terceiros envolvidos, são concedidos a ampla defesa e o contraditório; a garantia de imparcialidade dos julgadores; o princípio do juiz natural, em um de seus consectários; a publicidade dos atos processuais, inclusive com os meios apropriados de notificação das “partes”, além de inúmeros outros caracteres.

E o mesmo sucede com os demais Tribunais da federação, cada qual, no entanto, regulando a matéria de forma particularizada.

[...]

Às vias de conclusão, citamos novamente Ayres Britto, o qual claramente reconhece a singularidade do Tribunal de Contas e, conseqüentemente, de suas manifestações<sup>13</sup>: *“Esse o pano de fundo para uma proposição complementar: a proposição de que os processos instaurados pelos Tribunais de Contas têm sua própria ontologia. São processos de contas, e não processos parlamentares, nem judiciais, nem administrativos. Que não sejam processos parlamentares nem judiciais, já ficou anotado e até justificado (relembrando, apenas, que os Parlamentos 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 conseqüência 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.”*

Diante de todos esses elementos que colacionamos, impõe-se a necessária conclusão de que Tribunal de Contas não pode ser mero tribunal administrativo. E aqui nos apoiamos não só em argumentos técnicos para afirmá-lo, mas acima de tudo no juízo de razoabilidade que deve nortear toda e qualquer formulação. Daí a pergunta: se a Corte de Contas é mero corpo julgador administrativo, para que assentá-lo na própria Constituição? Não seria melhor, então, atribuir sua criação e regulamentação para o legislador ordinário?

Ora, se isso no Brasil não ocorreu, a distinção há de ser feita. Por certo que se por mais de 100 anos o Tribunal de Contas tem seu recanto na Carta Política, isso não se deu por acaso. O Constituinte originário, por sucessivas vezes, ciente da necessidade de um órgão externo para o controle dos gastos governamentais, entendeu por elevar ao plano constitucional esses Tribunais.

<sup>13</sup> BRITTO, Carlos Ayres. O regime constitucional dos Tribunais de Contas. *Interesse Público*, Porto Alegre, n. 13, p. 186, 2002.

Por isso que, ao menos a nós, soa absurda a dupla adjetivação, de “mero” e “administrativo”, que parte da doutrina impõe ao Tribunais de Contas. Não se trata de um tribunal administrativo, mas de uma corte constitucional, com atribuições especialíssimas, e que, por essa exata razão, detém a condição de singular em nosso ordenamento jurídico. (grifos nossos)

Fazendo percuciente análise acerca das competências das Cortes de Contas quando da apreciação do vetusto Recurso Extraordinário nº 132.747,<sup>14</sup> o Relator, Ministro Marco Aurélio Mello, do Supremo Tribunal Federal, também reconhece a função jurisdicional própria exercida pelo Tribunal de Contas, senão vejamos:

Nota-se mediante leitura dos incisos I e II do artigo 71 em comento, a existência de tratamento diferenciado, consideradas as contas do Chefe do Poder Executivo da União e dos administradores em geral. Dá-se, sob tal ângulo, nítida dualidade de competência, ante a atuação do Tribunal de Contas. Este aprecia as contas prestadas pelo Presidente da República e, em relação a elas, limita-se a exarar parecer, não chegando, portanto, a emitir julgamento.

*Já em relação às contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público Federal, e às contas daqueles que deram causa à perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo para o erário, a atuação do Tribunal de Contas não se faz apenas no campo opinativo. Extravasa-o, para alcançar o do julgamento. Isto está evidenciado não só pelo emprego, nos dois incisos, de verbos distintos — a apreciar e julgar — como também pelo desdobramento da matéria, explicitando-se, quanto às contas do Presidente da República, que o exame se faz “mediante parecer prévio” a ser emitido como exsurge com clareza solar, pelo Tribunal de Contas. (grifos nossos)*

Em consonância com o que afirmamos a inovadora e paradigmática posição<sup>15</sup> do Desembargador Federal Francisco de Queiroz Bezerra Cavalcanti, Doutor em Direito e ex-presidente do TRF da 5ª Região, a endossar a exegese que defendemos, *litteris*:

O sistema brasileiro de controle das contas públicas e da legalidade e a constitucionalidade da atuação dos administradores públicos alcançou, com a Constituição de 1988, extensão e densidade inexistentes em qualquer das

<sup>14</sup> BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário n. 132.747-2 DF*. Recorrente: Jackson Barreto de Lima. Recorrida: Procuradoria Regional Eleitoral. Relator: Ministro Marco Aurélio. Brasília, 17 de junho de 1992. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginador/paginador.jsp?docTP=AC&docID=207690>>. Acesso em: 10 jul. 2010.

<sup>15</sup> CAVALCANTI, Francisco de Queiroz Bezerra. Da necessidade de aperfeiçoamento do controle judicial sobre a atuação dos Tribunais de Contas visando a assegurar a efetividade do sistema. *Revista do Tribunal de Contas da União*, ano 38, n. 108, p. 7, jan./abr. 2007.

Cartas Constitucionais precedentes. Esse fato, de grande relevo, trouxe consigo conseqüências não menos importantes, relacionadas com a necessidade de efetividade e eficácia dos novos e ampliativos comandos constitucionais. O insucesso parcial na concretização das normas e princípios constitucionais transformaria o Texto de 1988 em um constitucionalizador de frustrações, muito mais que em um assegurador de direitos e obrigações.

O singelo estudo, que ora se apresenta, é fruto da reflexão que se faz, a partir dessa preocupação, em relação à ação das Cortes de Contas no Brasil, sobre a efetividade dessa atuação muitas vezes dificultada e esvaziada pelo controle judicial, necessário para fins de cumprimento do art. 5º da CF/88, mas que, exercido de modo equivocado, além das balizas controladoras traçadas na Constituição, excessivo, imiscuindo-se no âmbito do ato da Corte de Contas, deixando de ser ato de controle jurisdicional, para ser ato substitutivo, torna-se nocivo e causador de preterição da implementação do cumprimento dos papéis de outros órgãos constitucionais. Tal postura, comum e reiterada do Judiciário brasileiro, tem contribuído para a perda de eficiência, de eficácia e de efetividade dos controles exercidos pelas entidades constitucionais especializadas na matéria das contas públicas e da regularidade e da legalidade de atos e procedimentos administrativos no âmbito dos três Poderes. (grifos nossos)

Corroborando a posição segundo a qual foi o próprio constituinte quem reservou parcela da jurisdição tanto ao Poder Legislativo quanto aos Tribunais de Contas, não havendo portanto exclusividade da jurisdição por parte do órgão judiciais, está a lição do magistrado e jurista Jair Eduardo Santana,<sup>16</sup> *verbis*:

É de todo equivocado pensar que jurisdição — enquanto atividade formal e materialmente atribuída a um determinado órgão — é tema reservado às competências do Poder Judiciário.

A “antiga forma” de enxergar a divisão de competências constitucionais (“tripartição do poder”) revela total inadequação para os tempos atuais.

Há jurisdição propriamente dita tanto no Judiciário quanto na Corte de Contas. E a irreversibilidade essencial dos julgamento desta, por aquele, é aspecto que vai se entranhando no pensamento jurídico pátrio, o que confirma nossa tese.

Queremos dizer que há um “núcleo impenetrável” por quem quer que seja nas decisões dos Tribunais de Contas. Porque? Simplesmente porque é o sistema constitucional que prestigiou tal solução. Na dinâmica do poder político, segundo a estruturação funcional adotada pela Carta Política vigente, não há exclusividade no “julgar”. Tanto assim que ninguém haverá de negar que o legislativo também “julga” como uma das suas missões constitucionais primárias.

<sup>16</sup> SANTANA, Jair Eduardo; MELO, Verônica Vaz de. Considerações acerca da natureza jurídica das decisões emanadas dos Tribunais de Contas. *Revista Negócios Públicos*, ano 7, p. 18, abr. 2010.

Ao que se vislumbra, encontrou ressonância, até mesmo entre integrantes dos órgãos judiciais infraconstitucionais, o notório entendimento de Jorge Ulisses Jacoby Fernandes<sup>17</sup> acerca dos limites do *judicial review* sobre as decisões meritorias das Cortes de Contas no exercício da competência constitucional que lhe confere o inciso II do artigo 71 da Constituição Federal, *verbis*:

O exercício da função de julgar não é restrito ao Poder Judiciário. Os Tribunais de Contas possuem a competência constitucional de julgar contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos. O termo julgamento não pode ter outro significado que não corresponda ao exercício da jurisdição, o qual só é efetivo se produzir coisa julgada; *a melhor doutrina e jurisprudência dos Tribunais Superiores admite pacificamente que as decisões dos Tribunais de Contas, quando adotadas em decorrência da matéria que o Constituinte estabeleceu na competência de julgar, não podem ser revistas quando ao mérito.* (grifos nossos)

#### 4 Conclusão

Por tudo isso, o previsto no Título II, destinado aos direitos e garantias fundamentais, e respectivo Capítulo I, relativo aos direitos e deveres individuais e coletivos, da Carta Magna, em seu inciso XXXV do artigo 5º, segundo o qual a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito, há de ser aplicado aos Tribunais de Contas, no exercício de sua competência prevista no inciso II do art. 71 da Carta Magna, em caso exclusivo de violação ao *due process of law*. Nessas situações pode exsurgir, sem extremes de dúvidas, eventual abuso de autoridade, eivando de vício insanável o *decisum*, devendo o Poder Judiciário, se provocado, anulá-lo, jamais o reformando, sob pena de conspurcar competência própria conferida pelo constituinte originário às Cortes de Contas, substituindo-se-lhes no julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público e, ainda, no julgamento das contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário.

<sup>17</sup> FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. Limites à revisibilidade judicial das decisões dos Tribunais de Contas. *Revista do Tribunal de Contas da União*, Brasília, v. 27, n. 70, p. 70-71, 1996.

## Referências

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Mandado de Segurança n. 5.490 RJ*. Relator: Ministro Antônio Villas Boas. Brasília, 20 de agosto de 1958. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/inteiroTeor/obterInteiroTeor.asp?id=82967>>. Acesso em: 10 jul. 2010.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. *Recurso Extraordinário n. 132.747-2 DF*. Recorrente: Jackson Barreto de Lima. Recorrida: Procuradoria Regional Eleitoral. Relator: Ministro Marco Aurélio. Brasília, 17 de junho de 1992. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/paginador/paginador.jsp?docTP=AC&docID=207690>>. Acesso em: 10 jul. 2010.

BRITTO, Carlos Ayres. O regime constitucional dos Tribunais de Contas. *Interesse Público*, Porto Alegre, n. 13, 2002.

CAVALCANTI, Francisco de Queiroz Bezerra. Da necessidade de aperfeiçoamento do controle judicial sobre a atuação dos Tribunais de Contas visando a assegurar a efetividade do sistema. *Revista do Tribunal de Contas da União*, ano 38, n. 108, p. 7, jan./abr. 2007.

DARCIE, Jonathan Doering. *As decisões do Tribunal de Contas e o seu controle judicial*. Disponível em: <[http://www.pucrs.br/direito/graduacao/tc/tccII/trabalhos2006\\_2/jonathan.pdf](http://www.pucrs.br/direito/graduacao/tc/tccII/trabalhos2006_2/jonathan.pdf)>. Acesso em: 10 fev. 2011.

FAGUNDES, Miguel Seabra. *O controle dos atos administrativos pelo Poder Judiciário*. 7. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2005.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. Limites à revisibilidade judicial das decisões dos Tribunais de Contas. *Revista do Tribunal de Contas da União*, Brasília, v. 27, n. 70, p. 70-71, 1996.

JAYME, Fernando Gonzaga. *A competência jurisdicional dos Tribunais de Contas no Brasil*. Disponível em: <[http://www.ufmg.br/pfufmg/index.php?option=com\\_docman&task=doc\\_download&gid=43&Itemid=24](http://www.ufmg.br/pfufmg/index.php?option=com_docman&task=doc_download&gid=43&Itemid=24)>. Acesso em: 10 jul. 2010.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. *Curso de direito administrativo*. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 1999.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. *Encontro Luso-Brasileiro de Tribunais de Contas: o Parlamento e a sociedade como destinatários do trabalho dos Tribunais de Contas*, p. 13. Disponível em: <[http://www.tcontas.pt/pt/publicacoes/outras/enc\\_luso-brasileiro/enc\\_luso-brasileiro.pdf](http://www.tcontas.pt/pt/publicacoes/outras/enc_luso-brasileiro/enc_luso-brasileiro.pdf)>. Acesso em: 10 ago. 2006.

PONTES DE MIRANDA. *Comentários à Constituição de 1946*. Rio de Janeiro: Henrique Cahen, 1947. v. 2.

SANTANA, Jair Eduardo; MELO, Verônica Vaz de. Considerações acerca da natureza jurídica das decisões emanadas dos Tribunais de Contas. *Revista Negócios Públicos*, ano 7, p. 18, abr. 2010.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

MOURÃO, Licurgo; FERREIRA, Diogo Ribeiro. A essência da missão constitucional dos Tribunais de Contas. *Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC*, Belo Horizonte, ano 2, n. 1, p. 27-37, set. 2011.



# Tribunal de Contas no Brasil: órgão que auxilia todos os Poderes

---

José Gomes Graciosa

Conselheiro do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro.

**Palavras-chave:** Tribunal de Contas. *Accountability horizontal*.

**Sumário:** 1 Introdução – 2 Algumas considerações sobre a trajetória histórica – 3 *Accountability horizontal* para a consolidação da democracia – 4 Fiscalização e julgamento pelos tribunais de contas – 5 Tribunal de Contas que auxilia todos os Poderes de Estado – 6 Considerações finais – Referências

## 1 Introdução

O objetivo deste artigo é propor uma reflexão sobre o que já se transformou na eventual potencialidade controversa — ou falsa polêmica — da *accountability horizontal* (O'DONNELL, 2007) realizada pelos tribunais de contas brasileiros, especificamente em relação aos incisos I e II do artigo 71 da Constituição Federal. Falsa porque rasa, sem fundamento, ou seja, algo resolvido que deveria dispensar qualquer polêmica. Apesar disso, o tema requer ainda estudos e esclarecimentos. A proposta aqui parte de um ponto de vista mais da filosofia e da ciência política do que do plano da ciência jurídica. Como veremos, trata-se apenas de uma potencialidade porque, a (falsa) controvérsia seria e é dispensável à luz de uma análise normativa e formal, tanto em termos jurídicos como no plano da experiência concreta.

Minha percepção é a de que essa potencialidade pode ser resultado da incompreensão do que significa *accountability horizontal* no Estado democrático contemporâneo e do próprio dilema inerente ao relacionamento entre controladores e controlados. Esse dilema talvez seja uma das marcas emblemáticas de uma democracia ainda não consolidada, especialmente no que concerne à resistência à legitimação dos mecanismos de controle externo por parte dos controlados e fiscalizados.

O ponto de vista filosófico adotado aqui é no sentido discutido por Norberto Bobbio (2000, p. 67-74), quando ele procura diferenciar a filosofia política da ciência política, considerando a existência de diferentes significados de “filosofia política”. A primeira dando conta dos aspectos normativos, vale dizer, como deve ou deveria ser determinada situação, em termos ideais e éticos, que é, segundo o autor, um dos modos mais

tradicionais de se compreender a filosofia política; a segunda, refletindo a experiência concreta historicamente localizada num contexto específico, isto é, o fenômeno político.

Primeiro, faço uma rápida análise da trajetória dos tribunais de contas brasileiros num plano geral, mas indispensável para entendermos a especificidade dos referidos incisos iniciais do artigo 71 da Constituição Federal. Depois, discuto o que é *accountability horizontal*, conforme a acepção oferecida por Guilherme O'Donnell (2007), como mecanismo do fortalecimento da democracia no Estado contemporâneo. Por fim, com base nessa articulação teórica, o trabalho finaliza com sua proposta de mostrar que os tribunais de contas são tribunais que julgam, não fazendo, como se costuma dizer, um mero “assessoramento técnico”, podendo auxiliar todos os poderes, e não só o Poder Legislativo. Visão diferente, portanto, da corrente que procura vinculá-lo a este Poder de forma politicamente arrevesada. Não se trata de uma defesa corporativista de uma suposta autonomia e independência das cortes de contas, como se estas fossem absolutas e incólumes, sem a devida necessidade de prestar contas à sociedade. Pelo contrário, trata-se de subordiná-las ao próprio Estado, como peça de uma engrenagem, cujo funcionamento adequado para a consolidação da democracia está condicionado à articulação com os demais mecanismos do sistema.

## 2 Algumas considerações sobre a trajetória histórica

Quando foi criado pelo famoso Decreto nº 966-A, de 7 de novembro de 1890, o Tribunal de Contas no Brasil já nascia desvinculado de qualquer Poder de Estado. Tanto que o então ministro da Fazenda, Rui Barbosa, usava as seguintes palavras para descrever a Corte de Contas: “corpo de magistratura intermediária entre a Administração e a Legislatura (...) cercado de garantias contra quaisquer ameaças, que possa exercer as suas funções no organismo constitucional (...)” (SARAIVA, 1996, p. 51-52). Não aprofundava ainda, entretanto, as competências em termos de complexidade de toda Administração Pública. Afinal, estávamos acabando de sair do Império e, durante pelo menos três décadas de república, o lastro do passado marcou a vida social e política brasileira em muitos aspectos.

A trajetória republicana das cortes de contas foi marcada por altos e baixos em termos de aprimoramento e retrocesso. A Carta de 1934 instituiu mecanismo importante, como a emissão de parecer prévio, por parte do Tribunal de Contas, no exame das contas anuais do Presidente da República. Era um avanço relevante e uma novidade até então. Mas, a

Constituição de 1937, durante o Estado Novo, representou um retrocesso, pois, dentre outras coisas, não dispunha sobre um parecer em relação às contas do Chefe do Poder Executivo. A ditadura varguista chegou a extinguir vários tribunais de contas estaduais que haviam sido criados ao longo das décadas precedentes. Já a Constituição de 1946 conferiu ao Tribunal de Contas uma feição mais avançada e complexa, também não o dispondo, como desde sua criação, como órgão vinculado, no sentido de “auxiliar” do Poder Legislativo. A expressão “com auxílio” do Tribunal de Contas, para a instituição de fiscalização a cargo do Poder Legislativo, aparece somente na Constituição de 1967. E fazia menção também à missão de julgamento das contas, no caso dos responsáveis por bens, valores, dinheiros, etc. Os parágrafos 3º e 4º do artigo 70 diziam:

Parágrafo 3º A auditoria financeira e orçamentária será exercida sobre as contas das unidades administrativas dos três Poderes da União, que, para esse fim, deverão remeter demonstrações contábeis ao Tribunal de Contas da União, a quem caberá realizar as inspeções necessárias. Parágrafo 4º O julgamento da regularidade das contas dos administradores e demais responsáveis será baseado em levantamentos contábeis, certificados de auditoria e pronunciamento das autoridades administrativas, sem prejuízo das inspeções mencionadas no parágrafo anterior. (CAMPANHOLE, 1989, p. 220)

Mas, a ditadura instaurada em 1964 acabou enfraquecendo as cortes de contas com decretos e atos institucionais. A Constituição de 1988 foi elaborada no fim da transição do autoritarismo para a democracia. Foi, enfim, a partir da redemocratização do país que os tribunais de contas assumiram mecanismos que lhe conferiram o caráter contemporâneo de *accountability horizontal* para o fortalecimento da democracia. Isso é uma constatação e não um panegírico. Esse mecanismo de controle externo da forma e com a natureza da sua missão como vem se configurando ao longo da história é uma possibilidade em algumas situações e uma realidade efetiva em outras. Só o fato de ser uma potencialidade oferecida pela Constituição Federal já é uma excelente notícia para a democracia.

Se os tribunais usam ou não de forma eficaz a norma constitucional, isso teria que ser tema de outro tipo de estudo. São públicas e notórias, por exemplo, as mazelas, algumas comprovadas, outras não, em vários setores do sistema de fiscalização dos recursos públicos, da corrupção e o clientelismo à ineficiência burocrática. Situações, diga-se de passagem, que têm sido objeto de reportagens publicadas em diferentes meios de comunicação, envolvendo tanto autoridades que estão no topo das

organizações, como funcionários, servidores de carreira ou ocupantes de cargos em comissão etc. O que, aliás, faz parte certamente dos percalços nos passos de aprendizado de uma democracia ainda muito jovem. O processo de formação e reforma do Estado, no qual se insere a mudança institucional dos tribunais de contas, há que ser analisado e compreendido com base na sua trajetória intertemporal, e não como dado isolado que precisa ser consertado num passe de mágica, ou como se substitui uma peça deteriorada da engrenagem de uma máquina.

É nessa perspectiva que devemos analisar os referidos incisos do artigo 71 da Constituição Federal, mecanismos esses que talvez representem o cerne do problema em termos de reconhecimento e legitimidade da *accountability horizontal* como missão de auxiliar todos os poderes, e não só o Poder Legislativo. Um exame cuidadoso desses preceitos da lei maior do país oferece elementos que comprovam a necessidade — e a própria realidade concreta, para além da norma jurídica — da independência das cortes de contas em relação a qualquer poder de Estado, paradoxalmente, porém, podendo ser auxiliar de todos. O que poderia ser interpretado como defesa corporativista da instituição é, na verdade, a constatação de uma das tendências marcantes e recentes da evolução do Estado democrático contemporâneo mundo afora.

### 3 *Accountability horizontal* para a consolidação da democracia

Paralela e simultaneamente ao exame dos problemas relacionados ao conceito de *accountability horizontal* na acepção formulada por O'Donnell (2007), talvez fosse oportuna a indagação se devemos empreender uma especulação filosófica sobre como deve ou deveria ser esse tipo de controle externo ou uma reflexão política sobre como de fato é. O presente trabalho não tem a pretensão de aprofundar a discussão sobre um *ethos* ideal, isto é, sobre como deveria ser em vários aspectos, por exemplo, numa pesquisa comparada com outros países. Limito-me a radiografar o dado concreto oferecido pela potencialidade da norma constitucional. Ademais, ainda que estudos comparados sejam pertinentes e enriquecedores para iluminar uma situação específica, por outro lado, determinadas análises não podem nunca se desvencilhar dos determinantes específicos de cada formação social.

A reflexão do presente trabalho, como já observado, é mais de natureza filosófica e política do que jurídica, embora baseada na instituição jurídica. Seria impossível essa reflexão fora do quadro normativo da lei.

Não se discute defeitos ou virtudes da norma estabelecida. Pensa-se o que os tribunais de contas brasileiros são capazes de fazer e que legitimidade têm para fazê-lo com base no desenho institucional<sup>1</sup> aprovado pelo constituinte de 1988, ou seja, dentro do formato da regra estabelecida. E esta, embora clara, muitas vezes é incompreendida ou utilizada de forma arrevesada para se tentar neutralizar o poder das cortes de contas, a fim de se garantir, muitas vezes, a falta de controle e/ou fiscalização. Em suma, não se pretende aqui defender a ideia brandindo a letra da lei, mas sim, de maneira interdisciplinar, propor algo a partir de uma intersecção filosófica, política e jurídica.

A incapacidade do Poder Legislativo de realizar a fiscalização sistemática da aplicação dos recursos públicos está na raiz do surgimento dos órgãos especializados de controle, como os tribunais de contas e controladorias ou auditorias em diversos países. Não é um fenômeno exclusivo do Brasil. Os tribunais de contas existem como tarefa sistemática, isto é, funcionam com dedicação exclusiva para esse tipo de controle externo, com recursos humanos profissionalizados, instrumentos especializados e aparato logístico próprios. É uma instituição voltada somente para essa finalidade, diferentemente do Poder Legislativo. O'Donnell (2007) define *accountability horizontal* da seguinte maneira:

É a realização empreendida por uma instituição estatal com o propósito explícito de prevenir, cancelar, reparar e/ou punir ações (ou, eventualmente, inações) de outra instituição estatal (ou funcionário individual) que se presumem ilegais, tanto baseados em atos de suposta transgressão como de corrupção. Este conceito de *accountability horizontal* delimita um tipo específico de interação entre instituições estatais, mais estreito que o vasto conjunto de intercâmbios entre elas. Em todos os casos de *accountability horizontal*, uma instituição estatal, diretamente, ou através da mobilização de outra instituição (frequentemente um tribunal), se dirige a outra instituição estatal, com base em argumentos legais, a respeito de ações (ou inações) presumidamente ilegais por parte desta. (2007, p. 114)

Enquanto a *accountability horizontal* é a aquela feita por uma agência estatal sobre outra, a *accountability vertical*, ainda segundo O'Donnell (2007), é a realizada pela sociedade sobre os governantes, através das eleições rotineiras, das ações de grupos organizados, de denúncias pelos

<sup>1</sup> Há uma literatura sobre os problemas teóricos relacionados ao que se convencionou chamar de "desenho institucional". Não me detive nesse tema por questões de prazo e também pelos limites de espaço do presente artigo. De maneira resumida e simplificada, entendo como desenho institucional um conjunto de valores e instrumentos que garantem a ação e sua legitimidade através de mecanismos formais. Para um aprofundamento do assunto, ver Goodin (2003).

meios de comunicação etc. Um dos problemas centrais para a consolidação da democracia diz respeito ao grau de maturidade das relações entre Estado e sociedade num processo em que os agentes eleitos são representantes de partes da sociedade; circunstância, porém, que não garante a efetiva participação dos cidadãos no Estado.

Em outras palavras, a questão central é como a sociedade controla o Estado. O representante eleito, isto é, o agente político, recebe uma delegação para agir e decidir em nome da sociedade. Mas, ele pode mudar de posição, tanto no Poder Legislativo, através do debate, como no Poder Executivo, através de sua prerrogativa discricionária em face de demandas não previstas. Em outras palavras, nossos políticos eleitos podem mudar ações e plataformas numa direção diferente da de suas promessas e propostas não por corrupção ou desídia, mas por circunstâncias imponderáveis e até compreensíveis, questões, aliás, que fazem parte do jogo democrático.

Nesse contexto de possibilidades, dentre outros aspectos, a *accountability horizontal* assume importância ímpar para a consolidação da democracia. Até porque cada vez mais a sociedade vai amadurecendo no sentido da canalização de demandas e da criação de mecanismos de participação, ainda que de forma lenta e plena de dificuldades e contradições inerentes às determinações culturais, bem como ao grau de desenvolvimento da educação dos indivíduos da formação social. Indivíduos como cidadãos, e não como meros consumidores numa sociedade capitalista. Esse amadurecimento implica a ideia da recusa de uma democracia superficial, ou seja, aquela que tem como valor central somente a existência e a garantia institucionalizada de eleições. Democracia é mais do que isso, o que nos obriga a considerarmos a importância dos mecanismos formais e estatais de *accountability horizontal* e os oriundos da própria interação entre os diferentes grupos da sociedade civil, visando ao controle social.

Advirta-se que o mecanismo em análise não coincide com o dos *checks and balances* e nem a ele se contrapõe. Em vários países de todos os continentes, o fenômeno da *accountability horizontal* encarnado pelos tribunais de contas ou outro modelo do que se convencionou chamar de “instituição superior de controle” talvez seja uma das transformações mais recentes da formação do Estado contemporâneo, não tendo muito mais do que dois séculos de existência, se consideramos a Corte de Contas criada por Napoleão na França. Seria equivocada atribuir à criação desse tipo de instituição uma espécie de caráter de contraponto ao sistema de *checks and balances*. Ela é, na verdade, um complemento essencial e indispensável

aos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, além do Ministério Público — portanto, ao Estado de Direito, vale dizer ao Estado democrático contemporâneo.

#### 4 Fiscalização e julgamento pelos tribunais de contas

A questão central da falsa controvérsia se resume ao poder de julgamento, de um lado, e à competência de colaboração, de outro, dos tribunais de contas no Brasil. Em outras palavras, diz respeito a dois tipos de ação do órgão, conforme instituído pela Constituição de 1988. Digo “no Brasil”, referindo-me ao sistema composto pelo Tribunal de Contas da União e pelos 33 tribunais de contas estaduais e municipais, no qual as regras que valem para o TCU valem por simetria para as cortes das unidades subnacionais da federação, ainda que estas tenham especificidades locais. E também porque, não sendo uma invenção brasileira, o sistema de fiscalização assume feições diferentes em outros países, sendo vinculado a um ou outro Poder de Estado, tendo competências distintas, conforme cada formação histórica, ou funcionando de forma independente, como no caso brasileiro. Esses dois tipos de ação estão expressos nos incisos I e II, do artigo 71 da Constituição Federal.

Em apenas duas situações o Tribunal de Contas da União trabalha em auxílio ao Poder Legislativo, mas ainda sim de forma independente e não subordinada ao Parlamento. Em primeiro lugar, quando emite parecer prévio às contas prestadas anualmente ao Chefe do Poder Executivo para que elas sejam julgadas pelo Poder Legislativo (inciso I do artigo 71). Em segundo, ainda no caso do TCU, quando a Comissão Mista Permanente do Congresso Nacional, “diante de indícios de despesas não autorizadas, ainda que sob a forma de investimentos não programados ou de subsídios não aprovados (...)” solicita pronunciamento da Corte de Contas no caso de a autoridade responsável não ter prestado os devidos esclarecimentos (*caput* e parágrafo 1º do artigo 72). Disposição semelhante é uma possibilidade, no caso dos tribunais estaduais e municipais, para um procedimento que partisse, por exemplo, da Comissão de Orçamento das assembleias legislativas ou câmaras municipais.

Nas demais situações de toda a Administração Pública do país, os tribunais de contas fazem julgamento em última instância. De forma independente e autônoma, portanto, em situações nas quais o Poder Legislativo não tem qualquer participação no trabalho de fiscalização, apuração,

inspeções, auditorias, instrução dos processos e, por fim, o próprio julgamento. Em última instância, por se tratar de matéria exclusiva dos tribunais de contas, mais de nenhum outro órgão do sistema estatal ou Poder de Estado. O Poder Judiciário examina eventuais recursos em processos julgados pelo Tribunal de Contas, mas somente em relação ao direito de defesa dos implicados no processo, ou seja, quando determinado administrador de bens e dinheiros, cujas contas estão sendo julgadas pelo Tribunal de Contas, reclama eventualmente não ter tido o direito legítimo de qualquer cidadão, que é, no campo processual, o direito à defesa e ao contraditório. Entretanto, o Poder Judiciário não examina o mérito e não revê processo sobre aplicação de recursos públicos, sendo isso competência exclusiva do Tribunal de Contas.

É o que está claro no inciso II do artigo 71, que preceitua ao Tribunal de Contas a seguinte competência: “julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal (no caso do TCU), e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público”. Em outras palavras, somente as contas do Chefe do Poder Executivo são julgadas pelo Poder Legislativo, mediante o parecer prévio elaborado pelo Tribunal de Contas. Este é o auxílio que o órgão de fiscalização presta ao Poder Legislativo. As contas dos demais chefes de poderes e setores diversos de toda a administração pública são julgadas pelos tribunais de contas, tais como as dos presidentes do Poder Judiciário e do Poder Legislativo, além do procurador-chefe do Ministério Público, bem como das dos ministros, secretários e presidentes de assembleias legislativas, câmaras municipais, autarquias, fundações e diretores de hospitais, chefes de almoxarifado etc.

As cortes de contas julgam ainda as contas dos seus próprios presidentes, na condição de ordenadores de despesas. Isso ocorre num processo analisado por seu colegiado, no caso dos tribunais estaduais e municipais, ou no plano da União, pelos ministros do TCU. Por outro lado, esses órgãos são controlados pelo Poder Legislativo, não só através de relatórios trimestrais e anuais obrigatórios (parágrafo 4º do artigo 71 da Constituição Federal), mas também mediante apreciação e aprovação da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei Orçamentária Anual. Engana-se quem imagina os tribunais de contas ilhados ou apartados dos controles estatais mútuos.

O aprofundamento da reflexão aqui proposta implicaria a seguinte indagação de natureza filosófica: assim é, mas deveria ser assim mesmo, ou poderia ser de outro modo? Qual seria o modelo ideal? Ou o atual está de acordo com os demais mecanismos estatais imbricados nos diferentes Poderes de Estado? A meu juízo, a questão normativa não pode ser examinada só no plano jurídico, mas sim também no terreno da política. Fazendo parte da trajetória de formação do Estado brasileiro, o desenho institucional do atual Tribunal de Contas resultou da negociação política dos constituintes de 1987 e 1988. É uma questão eminentemente política do Estado de direito a sociedade dispor de um órgão independente de qualquer Poder — desvinculado, portanto, dos políticos eleitos para o Poder Legislativo ou Poder Executivo — para fiscalizar toda a Administração Pública. Bem sabemos, entretanto, da existência de situações anômalas de clientelismo nas quais dirigentes desses órgãos são “vinculados”, no sentido de subordinados, a quem os nomeou para a função. Mas isso é outro problema, que não faz parte do escopo do presente trabalho. É algo que merece, sim, estudos e talvez aprimoramentos por parte do legislador. A reflexão que se propõe aqui diz respeito à potencialidade/efetividade oferecida pela lei maior do país.

## 5 Tribunal de Contas que auxilia todos os Poderes de Estado

É mais do que oportuna a discussão sobre a compreensão equivocada e generalizada segundo a qual os tribunais de contas são órgãos auxiliares do Poder Legislativo. Espalhadas em diversas arenas por diferentes atores sociais e políticos, as expressões mais confundem do que esclarecem: “braço técnico do Poder Legislativo”, “assessoria técnica do Legislativo”, “órgão auxiliar do Poder Legislativo”, “órgão vinculado ao Poder Legislativo” etc. Submetida a uma sabatina simples de lógica e legislação, essa compreensão seria sumariamente reprovada, uma vez que o artigo 44 da Constituição Federal é bem claro: “O Poder Legislativo é exercido pelo Congresso Nacional, que se compõe da Câmara dos Deputados e do Senado Federal”. Mais nenhum outro órgão. As disposições sobre o Tribunal de Contas estão contidas no capítulo do Poder Legislativo da Constituição, mas isso não quer dizer que o órgão pertença ao Poder Legislativo.

Essa falsa verdade de que as cortes de contas seriam auxiliares, vinculadas ou subordinadas ao Poder Legislativo transformou-se numa “verdade” instalada no imaginário político e nos meios de comunicação. E

assim está enraizada na percepção de muitos atores de forma incompreensível para quem não conhece a lei e a estrutura política das instituições. Certamente, por ter sido amplamente disseminada ao longo do tempo, vem sendo repetida e pronunciada por representantes dos mais variados setores, tais como políticos, acadêmicos, funcionários, jornalistas, empresários, juristas e até mesmo por autoridades do próprio sistema de fiscalização. No entanto, um exame cuidadoso dos referidos incisos do artigo 71 da Constituição da República que são objeto deste artigo esclarece a verdadeira natureza e a real condição desse tipo de órgão de fiscalização.

O eminente jurista e constitucionalista Humberto Ribeiro Soares observa, por exemplo, que há uma razão ontológica para a não submissão hierárquica dos tribunais de contas ao Poder Legislativo. Simplesmente porque as cortes de contas julgam também as contas dos agentes do próprio Parlamento. É como se imaginássemos um magistrado julgando as contas de quem está com a espada de Dâmocles sobre a cabeça daquele. Em Ação Direta de Inconstitucionalidade contra lei aprovada pela Assembleia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro que permitia os deputados estaduais processarem conselheiros pelo que denominaram “infração administrativa”, a Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon) anexou estudo do mencionado jurista, no qual ele afirma:

É óbvio que uma submissão hierárquica (que é tudo que a emenda ora apreciada quer) dos Conselheiros do Tribunal de Contas à Assembleia Legislativa (afinal, tal emenda emascula os poderes competenciais dos Conselheiros, coloca-os de cócoras diante dos Deputados estaduais, põe aos Deputados a julgarem os Conselheiros, podendo apená-los até em mais alto grau, o de demissão) é óbvio, repita-se, que tal submissão hierárquica não se coaduna com o texto da Constituição Federal absorvível obrigatoriamente pelo da Constituição do Estado.<sup>2</sup>

No despacho da referida ADIN, o ministro Celso de Mello assinalou que “na realidade, os Tribunais de Contas ostentam posição eminente na estrutura constitucional brasileira, não se achando subordinados, por qualquer vínculo de ordem hierárquica, ao Poder Legislativo, de que não são órgãos delegatários nem organismos de mero assessoramento técnico, como o reconhecem autorizadíssimos doutrinadores (...) (p. 24).

<sup>2</sup> Estudo anexado (p. 152) à petição formulada pelo procurador da Atricon, Vladimir Sergio Reale, em 8.4.2009 ao ministro Celso de Mello, relator da Ação Direta de Inconstitucionalidade 4.190-RJ. Esta fora impetrada como fruto da Proposta de Emenda Constitucional (PEC) nº 27/2008, aprovada pela Assembleia Legislativa do Estado do Rio de Janeiro em fins de 2008. A emenda desconsiderava o foro especial para processar conselheiros, que é o Superior Tribunal de Justiça (STJ), e foi declarada inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal (STF) em julho de 2009.

E assim é, podemos dizer também, de um ponto de vista filosófico e político, para além do plano jurídico e empírico da experiência concreta. Isso porque outras organizações ou outros Poderes de Estado não têm hoje condições de realizar a tarefa que é competência das cortes de contas, conforme bem observa O'Donnell (2007, p. 125-126). Segundo ele, as chamadas instituições do sistema *checks and balances* (Executivo, Legislativo e Judiciário) tendem a atuar de maneira reativa. De fato, o Poder Judiciário, por exemplo, só age quando provocado, diferentemente dos tribunais de contas que têm a iniciativa da fiscalização, sem necessidade de ser provocado. Iniciativa, aliás, que faz parte de uma obrigação baseada na sua missão constitucional. As cortes de contas não agem porque querem, mas por sua própria razão de ser.

Além do mais, afirma o autor, eventuais ações de *accountability horizontal* por parte desses Poderes “tendem a ser muito dramáticas (...) e criam conflitos altamente visíveis e custosos entre as supremas instituições estatais” (2007, p. 125). Em terceiro lugar, muitas dessas ações de *accountability* por parte das instituições de *balance* frequentemente são motivadas por razões partidárias. Por último, O'Donnell afirma que “devido às suas próprias funções específicas e, conseqüentemente, ao foco de atenção de seus líderes, as instituições de *balance* são um instrumento muito tosco para a crescente complexidade das instituições estatais e suas políticas” (2007, p. 125).

Acrescentaria que a complexidade diz respeito à relação do Estado com a sociedade num mundo de demandas cada vez mais agudas e diferenciadas provocadas pelo processo de globalização. Como bem observa Marco Aurélio Nogueira (2004), não podemos pensar o Estado hoje sem considerarmos o contexto geral de profundas mudanças na vida humana em diversas dimensões. De acordo com o autor:

É evidentemente impossível discutir o Estado hoje, a fundo e com rigor, sem considerar o contexto de reestruturação sócio-produtiva, a revolução tecnológica, a transformação do trabalho e a mundialização do capital, das redes de comunicação e dos sistemas de informação. Envolvido por um processo que faz a economia transnacionalizada ser mais forte que a política ainda nacionalizada, o Estado (seus governos) está obrigado a dividir decisões para poder decidir alguma coisa ou a aceitar diretrizes estabelecidas por centros de poder externos a ele. Sua própria soberania refluí, passa a ser tutelada ou regulada pelas estruturas globais de poder ou mesmo pela “lógica” da economia mundial. (2004, p. 65)

Discute-se hoje o aprimoramento do sistema político representativo, ou o seu questionamento, tendo como perspectiva a necessidade de

uma democracia participativa. Mas, a construção disso não depende de uma vontade de quem está no poder. Em última instância, certamente vai depender mais da sociedade do que do Estado. Os tribunais de contas agem, ou deveriam agir, para fortalecer um Estado voltado para a sociedade, e não para os governantes. Obviamente, questão carregada de dilemas porque os governantes e administradores são indivíduos que têm que lidar com problemas contraditórios da democracia contemporânea relacionados aos princípios liberais e republicanos, além da própria dinâmica do Estado, suas leis e burocracias. Nessa dinâmica são processados os conflitos entre diferentes atores que disputam recursos públicos e/ou prevalência de políticas públicas.

A discussão pode se alargar, portanto, para além de uma questão puramente normativa ou jurídica. Casual, sabiamente ou não, o modelo do nosso sistema de fiscalização por parte das cortes de contas converge para essa função a mais de garantidor dos direitos fundamentais. Vale dizer, não se limitando a fiscalizar o cumprimento da lei, mas sim também se as ações dos agentes políticos e funcionários atendem ou não às demandas da sociedade. Numa palavra, se são legítimas, e não apenas se são legais. É esse o sentido de funcionar como auxiliar de todos os Poderes de Estado — em última instância à cidadania como um todo. Diogo de Figueiredo Moreira Neto (2003, p. 60) argumenta de forma feliz e pertinente ao definir o Tribunal de Contas como órgão “constitucionalmente subordinante”:

Por ser órgão garantidor dos valores político-constitucionais do Estado Democrático de Direito, ou seja, porque exerce funções indispensáveis ao funcionamento dos princípios republicano e democrático, no tocante a um dos mais delicados aspectos de qualquer complexo juspolítico, que é, desde a Magna Carta, a gestão fiscal, como a disposição político-administrativa dos recursos retirados impositivamente dos contribuintes. (2003, p. 60)

O caráter político da *accountability horizontal* é um processo positivo e inevitável da mudança institucional dos tribunais de contas brasileiros. Esse aspecto nada tem a ver com outra questão controversa e crítica que é o critério de indicação de ministros do TCU e conselheiros das cortes estaduais e municipais. Esse seria tema de outro trabalho. Refiro-me ao formato, ou desenho institucional, ou outra expressão que designe aquilo que diga respeito ao conjunto de instrumentos institucionais legítimos e eficazes para agir. Uma crítica por assim dizer monista não seria produtiva,

de predisposição maniqueísta que propõe a substituição de uma totalidade por outra. Daí porque penso que a reflexão proposta por este artigo tem um viés mais de perspectiva do que de diagnóstico final ou de natureza normativa, vale dizer, de como deve ou deveria ser o sistema. Reflexão, portanto, que considera cenários passados e o contexto presente a fim de se esquadriñar possibilidades efetivas de mudança e aprimoramento institucional. Mudança porque o Estado sempre vai mudar, correspondendo à dinâmica das transformações de cada formação social, ainda mais no contexto de rápidas e profundas mudanças do mundo globalizado.

## 6 Considerações finais

A discussão sobre os incisos I e II do artigo 71 da Constituição da República inevitavelmente extrapola o plano normativo e jurídico. A falsa polêmica sobre a independência ou não das cortes de contas em relação a outro Poder já faz parte de um discurso inócuo que se esvazia quando se quer aprofundar o tema em perspectiva para além das questões de organização ou de determinações legais. Mas, mesmo a norma jurídica tem um lastro político e/ou também dos costumes, como nos ensina Montesquieu. Só mesmo um gênio como o do barão nascido Charles-Louis de Secondat, que se tornou presidente do Parlamento de Bordeaux e depois diretor da Academia Francesa na primeira metade do século XVIII, poderia nos deixar o clássico aprendizado segundo o qual, para se entender as leis, há que se compreender as circunstâncias como elas foram criadas. De maneira análoga arriscaria dizer que, para se compreender os tribunais de contas, há que se compreender o Estado como um todo, na sua trajetória de formação ao longo do tempo, independentemente de avaliações éticas ou escolhas políticas. Da mesma forma, os problemas dos tribunais de contas não são exclusivos do sistema, mas sim fazem parte da formação do Estado.

A novidade contemporânea, em termos de trajetória de aprimoramento, é algo já veterano no sistema — o seu poder de julgamento — um dilema para muitos que resistem e não querem ser fiscalizados e controlados. Diga-se, de passagem, que fiscalizar e julgar não são sinônimos de um processo permanente de caça às bruxas, sobretudo pelo caráter político desse tipo de missão como auxílio técnico de prevenção e orientação a todos os órgãos e Poderes de Estado. A resistência ao controle também não é nova, vem lá da antiguidade greco-romana. Outra novidade, porém, está para nascer de forma mais sistêmica e abrangente, que é o poder de controle por parte da sociedade. A *accountability horizontal* realizada pelos

tribunais de contas sempre ficará aquém do ideal se não houver o chamado controle social. Este é quem vai determinar o tipo ideal de *accountability horizontal* necessária para a nossa sociedade. Controle social efetivo, encarnado não pelos representantes eleitos, mas sim por atores que estão situados fora das estruturas do Estado, numa dinâmica de *concertação* entre diferentes segmentos. Não existem receitas ou fórmulas para isso. Trata-se de um processo histórico que implica a existência e o processamento das diferenças, da pluralidade de interesses e dos conflitos inerentes ao jogo político.

O conflito deve ser compreendido no sentido salutar do reconhecimento de legítimos interesses divergentes. Não o conflito provocado por transgressões cometidas por autoridades que, vez ou outra, tentam rasgar a lei maior do país para soterrar prerrogativas de outros Poderes ou órgãos estatais. Essa, sim, com ares de suposta inovação institucional, é uma das grandes ameaças à democracia, expediente que avilta o Estado democrático de direito.

Nesse contexto, é muito bem vindo, como todos sabemos, o Programa de Modernização do Controle Externo dos Estados, Municípios e Distrito Federal (Promoex), com financiamento do Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID). Criado e implantado ao longo da década de 2010 para o aprimoramento das ações dos tribunais de contas brasileiros para a fiscalização do cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), o programa certamente contribuiu para o desenvolvimento institucional recente das cortes de contas. Bem vindas também a discussão e o projeto que cria um Conselho Nacional dos Tribunais de Contas, assim como já existem o Conselho Nacional de Justiça e o Conselho Nacional do Ministério Público. A meu juízo, um conselho assim para os tribunais de contas deveria uniformizar procedimentos para evitar situações anômalas nos ritos e na tramitação dos processos, só para citar um aspecto, dentre outros temas merecedores de debate.

Entretanto, bem sabemos também que a eficácia das ações do poder público não passa somente por um plano técnico. Tem a ver com uma eficácia política (DINIZ, 1997, p. 124), por assim dizer, de sustentabilidade de suas decisões. Sustentabilidade política requer ação de lideranças. Ao mesmo tempo em que acreditamos na possibilidade de controle social efetivo, temos como pressuposto que as instituições não agem sozinhas, por si só, através de uma engrenagem movida naturalmente só pelo fato de serem instituições consagradas por lei. E mesmo a norma legal não é suficiente se a liderança não souber usá-la. As instituições são feitas pelos

indivíduos e agem politicamente através de suas lideranças. Lideranças fracas ou incompetentes, que não compreendem a missão e a natureza da organização que lidera podem destruir instituições construídas com muito esforço ao longo do tempo. Por falta de um controle social mais efetivo, instituições que levam décadas para serem consolidadas podem se desmoronar da noite para o dia, dependendo de suas lideranças. E o desenho institucional, enfim, de determinada organização não se mostra eficaz e efetivo somente na norma legal, mas sim também num processo contínuo e permanente influenciado pela ação de lideranças.

## Referências

- BOBBIO, Norberto. *Teoria geral da política: a filosofia política e as lições dos clássicos*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2000.
- CAMPANHOLE, Adriano; CAMPANHOLE, Hilton Lobo. *Constituições do Brasil: compilação e atualização dos textos, notas, revisão e índices*. São Paulo: Atlas, 1989.
- DINIZ, Eli. Crise, governabilidade e reforma do Estado: em busca de um novo paradigma. In: GERSCHMAN, S.; VIANNA, M. L. Werneck (Org.). *A miragem da pós-modernidade*. Rio de Janeiro: Fiocruz, 1997.
- GOODIN, Robert. *Teoría del diseño institucional*. Barcelona: Gedisa Editorial, 2003.
- MONTESQUIEU, Charles de Secondat, Baron. *O espírito das leis*. São Paulo: Martins Fontes, 2005.
- MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. O parlamento e a sociedade como destinatários do trabalho dos Tribunais de Contas. In: SOUZA, Alfredo José de et al. *O novo Tribunal de Contas: órgão protetor dos direitos fundamentais*. Belo Horizonte: Fórum, 2003.
- NOGUEIRA, Marco Aurélio. *Um Estado para a sociedade civil: temas éticos e políticos da gestão democrática*. São Paulo: Cortez, 2004.
- O'DONNELL, Guillermo. *Disonancias: críticas democráticas a la democracia*. Buenos Aires: Prometeo Libros, 2007.
- SARAIVA, Iram. Criação dos Tribunais de Contas, sua importância, história, alterações pós-Constituição e posição atual no cenário brasileiro. *Revista do Tribunal de Contas da União*, Brasília, n. 69, jul./set. 1996.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

GRACIOSA, José Gomes. Tribunal de Contas no Brasil: órgão que auxilia todos os Poderes. *Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC*, Belo Horizonte, ano 2, n. 1, p. 39-53, set. 2011.



# A dupla função do Tribunal de Contas na fiscalização das contas do Prefeito Municipal

---

**Elóia Rosa da Silva**

Advogada. Servidora do quadro de pessoal do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina.

**Rosana Aparecida Bellan**

Advogada. Auditora Fiscal do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina.

**Palavras-chave:** Administração Pública. Tribunal de Contas. Chefe do Poder Executivo Municipal. Fiscalização municipal. Prestar contas.

**Sumário:** **1** Introdução – **2** O controle dos atos da Administração Pública – **3** Da obrigação de prestar contas – **4** O julgamento de contas pelo Parlamento Municipal – **5** Natureza das contas julgadas pelo Parlamento Municipal – **6** O julgamento de contas pelo Tribunal de Contas – **7** Natureza das contas julgadas pelo Tribunal de Contas – **8** O ordenador de despesa no sistema jurídico brasileiro e a exoneração de sua responsabilidade pelo Tribunal de Contas – **9** O julgamento das contas do Prefeito na condição de ordenador de despesa – **10** Do julgamento das contas do Prefeito como ordenador de despesas – Recentes decisões do Tribunal Superior Eleitoral – Conclusão – Referências

## 1 Introdução

O presente estudo tem como objetivo examinar a dupla função do Tribunal de Contas no que toca ao exercício da fiscalização das contas prestadas pelo Chefe do Poder Executivo Municipal, ora como agente político, ora como agente público gestor da coisa pública.

Como corolário do princípio do Estado Democrático de Direito surge para todos os poderes e órgãos constituídos a obrigação de submeter os seus atos ao controle fiscalizatório da sociedade e principalmente do próprio Estado.

No âmbito estatal ganham destaque os preceitos dos artigos 70 e seguintes do texto constitucional que atribuem o exercício da fiscalização financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas ao Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas.

Em decorrência do princípio da simetria das normas constitucionais, as regras sobre organização, composição e atribuições delineadas

pela Constituição Federal devem também ser observadas pelas Constituições Estaduais e Leis Orgânicas Municipais.

Atenta à matéria atinente à fiscalização da administração municipal, a Constituição Federal expressamente previu no art. 29 que o Município reger-se-á por Lei Orgânica, atendendo aos princípios estabelecidos na Constituição Federal e Estaduais. Mais adiante o art. 75 confirma o mencionado princípio da simetria ao afirmar que as normas relativas à fiscalização contábil, financeira e orçamentária devem ser aplicadas aos Tribunais e Conselhos de Contas Municipais, denotando-se a competência desta Corte para julgar os administradores e responsáveis por bens, dinheiros e valores públicos, também na esfera municipal.

Como nota introdutória do estudo em tela, procuraremos evidenciar as diferentes modalidades de controle exercidas sobre a Administração Pública nas três esferas de governo. Na sequência, destacaremos o modelo de controle externo realizado nos Municípios, bem como a diferença entre a natureza das contas anuais e de gestão apresentadas pelo Chefe do Executivo Municipal. Passaremos então à análise da figura do Prefeito Municipal como administrador responsável pela gestão de contas públicas e o julgamento dessas contas pelo Tribunal de Contas. Para finalizar, abordaremos de forma crítica as recentes decisões exaradas pelo Tribunal Superior Eleitoral quando do exame da matéria.

## 2 O controle dos atos da Administração Pública

O controle dos atos da Administração Pública é uma das principais características do Estado Democrático de Direito e tem como finalidade precípua preservar os interesses maiores do Estado enquanto sociedade politicamente organizada. Esse controle pode ser interno, quando ocorre a autofiscalização; ou externo, quando um órgão diverso do Executivo fiscaliza os atos deste. Assim, pode ser exercido pela própria Administração, pelo Judiciário, pelo Legislativo ou ainda pelo Tribunal de Contas.

O controle desempenhado pela própria Administração, também denominado de administrativo, deriva do poder de autotutela que essa tem sobre seus atos e agentes.

O controle realizado pelo Judiciário está restrito à análise da legalidade dos atos, ou seja, à verificação da conformidade do ato com a norma legal que o disciplina.

O controle exercido pelo Legislativo, caracterizado por sua natureza política, opera-se por meio da aprovação dos instrumentos de planejamento (PPA, LDO e LOA) que consolidam as políticas públicas, estimam

receitas e despesas, e pela posterior fiscalização da execução desses instrumentos, tudo com objetivo de assegurar a boa aplicação e impedir o mau uso dos recursos.

A competência do Legislativo é caracterizada por sua amplitude, ressaltada pelo art. 70 da Constituição Federal ao estabelecer que a fiscalização exercida pelo Congresso Nacional, que se dá mediante controle externo, compreende os aspectos contábeis, financeiros, orçamentários, operacionais e patrimoniais da Administração Pública quanto à legalidade, à legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções, inclusive das renúncias de receita e dos repasses de recursos públicos a entidades privadas, a título de subvenção social.

Decorre ainda do texto constitucional, que nos aspectos enunciados pelo mencionado art. 70, o controle a cargo do Congresso Nacional deve ser realizado com o auxílio do Tribunal de Contas, que possui competências próprias, exclusivas e indelegáveis, cujas características serão abordadas no presente estudo.

Na sua tarefa de prestar auxílio ao Poder Legislativo, que possui a missão institucional de julgar as contas anuais apresentadas pelo Chefe do Executivo, o Tribunal de Contas elabora o parecer prévio (art. 71, I), realiza auditorias ou inspeções (art. 71, IV) ou presta informações solicitadas (art. 70, VII), bem como, emite pronunciamento sobre despesas não autorizadas, nos casos em que a autoridade governamental não tiver prestado os esclarecimentos necessários ou estes forem insuficientes (art. 72, §1º).

Em suma, incumbe ao Tribunal de Contas exercer com exclusividade as competências fiscalizatórias consignadas nos incisos I a XI, do art. 71, destacando-se o julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta ou indireta, o registro dos atos de admissão de pessoal e de aposentadoria, a realização de inspeções e auditorias, a aplicação aos responsáveis, em caso de ilegalidade ou irregularidade nas contas as sanções previstas em lei, podendo resultar a imputação de débito por danos ao erário e a aplicação de multa proporcional ao dano causado.

Não obstante as atribuições delineadas acima referirem-se ao texto da Constituição Federal, importa ressaltar que, por força do princípio da simetria, a estrutura da Carta Maior deve ser observada pelas Constituições Estaduais e Leis Orgânicas Municipais.

Ocorre que, no âmbito dos Municípios a atuação do Tribunal de Contas e do Legislativo no que se refere ao julgamento de contas dos

administradores, tem se revelado deveras controvertida, tanto entre cidadãos e destinatários desses julgamentos, quanto entre os próprios julgadores administrativos e operadores do direito em geral, razão pela qual é importante esclarecer, com mais objetividade, a distinção entre as contas julgadas pela Câmara Municipal, mediante parecer prévio do Tribunal de Contas, e as contas julgadas pelo Tribunal com destaque para a natureza de cada qual.

### 3 Da obrigação de prestar contas

Todo aquele que gere recursos de terceiros tem a obrigação de prestar contas. Na esfera da Administração Pública esse dever assume um significado ainda mais relevante, uma vez que a essa incumbe a essencial tarefa de gerir os recursos públicos de que é dona toda a coletividade.

O dever de prestar contas está consolidado no art. 70, parágrafo único, da Constituição Federal de 1988, o qual estabelece que “Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumira obrigações de natureza pecuniária.”

A prestação de contas tem por finalidade levar à coletividade o resultado da gestão dos recursos públicos que são retirados, na sua grande maioria, do cidadão sob a forma de tributo. Destaca-se a relevância da obrigação de prestar contas nos estados democráticos de direito, na medida em que exige dos governantes e administradores maior cuidado na administração dos recursos públicos e a necessária observância das normas regentes e dos princípios de boa administração.

Fundamental esclarecer que esse dever de prestar contas atribuído a todo aquele que gere recursos públicos, não se confunde com o dever atribuído ao Chefe do Executivo, de apresentar contas do ente, na condição de agregador das contas globais anuais, incluindo a administração indireta.

Em outras palavras, de um lado há o dever do Chefe do Executivo de consolidar as contas globais anuais de todos os poderes e entidades da administração indireta e submetê-las ao Legislativo, que profere julgamento estritamente político, após parecer prévio do Tribunal de Contas.

De outro lado há o dever de todo administrador que, na condição de gestor público, capta receitas e ordena despesas, de submeter suas contas direta e exclusivamente ao Tribunal de Contas, que profere julgamento

técnico de legalidade, legitimidade e economicidade, podendo ensejar a responsabilização administrativa, civil e penal do gestor.

#### 4 O julgamento de contas pelo Parlamento Municipal

A Constituição Federal atribui exclusivamente ao Congresso Nacional a competência para julgar as contas anuais prestadas pelo Presidente da República e, pela dicção do art. 31 da Carta Magna, no âmbito municipal, a competência para julgar as contas anuais prestadas pelo Prefeito é da Câmara Municipal.

A norma constitucional encontra-se repetida na Constituição do Estado de Santa Catarina (art. 113), que reservou à Câmara Municipal a competência para julgar a prestação de contas entregues anualmente pelo Prefeito.

Referida prestação de contas deve ser submetida, antes do julgamento da Câmara, a uma análise técnica do Tribunal de Contas formalizada por meio de um parecer prévio. Importante observar que a competência da Câmara para julgar as contas anuais do Município afasta a competência do Tribunal para julgá-las, cabendo-lhe, tão somente apreciá-las, mediante parecer prévio.

A competência do Tribunal de Contas para emitir parecer prévio sobre as contas apresentadas pelo Prefeito encontra-se expressamente prevista no art. 31, §§1º e 2º, da Constituição Federal e no art. 113, §§1º e 2º da Constituição do Estado de Santa Catarina, constituindo-se em peça fundamental sem a qual o julgamento da Câmara não se efetiva (CE/SC, art. 113, §3º, com a redação dada pela EC nº 32).

Quando emite parecer prévio sobre a prestação de contas anual apresentada pelo Prefeito, o Tribunal de Contas exerce a função típica de auxílio ao Poder Legislativo, e nesse mister emite um pronunciamento técnico sobre os aspectos gerais da gestão com enfoque para os resultados.

O parecer prévio não vincula a Câmara Municipal que pode provar as contas mesmo diante de uma recomendação de rejeição feita pelo Tribunal de Contas, mediante a deliberação de dois terços dos seus membros.

Essa desvinculação da Câmara ao parecer prévio guarda conformidade com a natureza política do controle parlamentar, considerando que o juízo de valor emitido pela Câmara quando julga as contas anuais do Município não envolve a legitimidade e a economicidade da gestão, afastando desse julgamento os atos de improbidade que tenham ou não causado dano ao erário, de responsabilidade do Prefeito enquanto ordenador

de despesa e dos demais administradores públicos municipais, por isso o julgamento da Câmara possui apenas a dimensão política.

### 5 Natureza das contas julgadas pelo Parlamento Municipal

Por força do modelo federativo a que estão sujeitos Estados, Distrito Federal e Municípios, cabe aos respectivos parlamentos a atribuição de julgar as contas prestadas anualmente pelos Chefes do Poder Executivo de cada ente. Cumpre destacar, entretanto, que as contas a que o Legislativo tem o dever de julgar são aquelas apresentadas pelo Chefe do Executivo na condição de agente político comprometido com a atividade-fim do ente.

Na esteira municipal, cabe ao Prefeito consolidar os balanços anuais de todos os poderes, órgãos e entidades que compõem a administração direta e indireta e submetê-las à Câmara Municipal nos prazos previstos nas respectivas leis orgânicas municipais.

A título de corroboração, sobressaem as palavras de Heraldo da Costa Reis (1997, p. 37), segundo o qual, as contas que a Câmara julga “são aquelas que revelam ou evidenciam a gestão orçamentária, financeira, patrimonial, através de cada Poder constituído”.

Cabe evidenciar ainda que, em conformidade com o art. 51 da Lei Complementar nº 202/00 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas de Santa Catarina), a prestação de contas que deve ser julgada pela Câmara Municipal após parecer prévio do Tribunal, consistirá no Balanço Geral do Município e no relatório do órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo sobre a execução dos orçamentos de que trata o art. 120, §4º da Constituição Estadual.

Art. 50. O Tribunal de contas do Estado apreciará as contas prestadas anualmente pelo Prefeito, as quais serão anexadas às do Poder Legislativo, mediante parecer prévio a ser elaborado antes do encerramento do exercício em que foram prestadas.

Art. 51. A prestação de contas de que trata o artigo anterior será encaminhada ao Tribunal de Contas até o dia 28 de fevereiro do exercício seguinte, e consistirá no Balanço Geral do Município e no relatório do órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo sobre a execução dos orçamentos de que trata o art. 120, §4º da Constituição Estadual.

O art. 84 do Regimento Interno do Tribunal de Contas de Santa Catarina fornece o rol das informações mínimas que deve conter o relatório do controle interno, aliando-se a essas informações as exigências do art. 58 da Lei Complementar nº 101/2000, devendo a prestação de contas

anual de Governo evidenciar, também: a) o desempenho da arrecadação em relação à previsão, destacando as providências adotadas no âmbito da fiscalização das receitas e combate à sonegação; b) as ações de recuperação de créditos nas instâncias administrativa e judicial; c) demais medidas para incremento das receitas tributárias e de contribuições.

Salienta-se ademais, que o art. 54 da Lei Complementar nº 202/2000 exclui expressamente do parecer prévio os atos de responsabilidade dos agentes públicos, porque referidos atos serão objeto da prestação de contas de administrador, sujeita ao julgamento do Tribunal de Contas, *ex vi*:

Art 54. A elaboração do parecer prévio não envolve o exame de responsabilidade dos administradores, incluindo o Prefeito Municipal e o Presidente da Câmara de Vereadores e demais responsáveis de unidades gestoras, por dinheiros, bens e valores públicos, cujas contas serão objeto de julgamento pelo Tribunal.

São as chamadas contas de governo, que devem conter informações sobre os resultados gerais da gestão financeira, contábil, orçamentária e patrimonial do Município, sem adentrar aos atos específicos de ordenação de despesa e captação de receita. Trata-se de prestação de contas cujo julgamento recaíra sobre resultados e não sobre a regularidade dos atos decorrentes da função administrativa que levaram aos resultados.

Sobre a natureza das contas de governo, Flávio Sátiro Fernandes (1971, p. 28) lembra que:

Nelas [nas contas globais] são oferecidos os resultados apresentados pela administração municipal ao final do exercício anterior e referentes à execução orçamentária, realização da receita prevista, movimentação de créditos adicionais, resultados financeiros, situação patrimonial, cumprimento das aplicações mínimas em educação e saúde, enfim, todo um quadro indicativo do bom ou do mau desempenho da administração municipal no decorrer do exercício a que se referem as contas apresentadas. Por não conterem tais demonstrações indicativo de irregularidade nas contas dos ordenadores de despesas, mas apenas os resultados do exercício, é que seu julgamento, pela Câmara de Vereadores, pode ser emprestado caráter político, facultando-se ao Poder Legislativo Municipal aprová-las ou rejeitá-las seguindo esse critério.

O Superior Tribunal de Justiça (2007a), por ocasião do julgamento do ROMS nº 11.060/GO também distinguiu, com muita objetividade, a natureza das contas globais prestadas pelo Prefeito, da natureza das contas dos demais administradores públicos, deixando evidente que aquelas não contêm atos de gestão:

Constitucional e administrativo. Controle externo da administração pública. Atos praticados por prefeito, no exercício de função administrativa e gestora de recursos públicos. Julgamento pelo Tribunal de Contas. Não sujeição ao decisor da Câmara Municipal. Competências diversas. Exegese dos arts. 31 e 71 da Constituição Federal.

Os arts. 70 a 75 da *Lex Legum* deixam ver que o controle externo — contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial — da administração pública é tarefa atribuída ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas. O primeiro, quando atua nesta seara, o faz com o auxílio do segundo que, por sua vez, detém competências que lhe são próprias e exclusivas e que para serem exercitadas independem da interveniência do Legislativo.

O conteúdo das contas globais prestadas pelo Chefe do Executivo é diverso do conteúdo das contas dos administradores e gestores de recurso público. As primeiras demonstram o retrato da situação das finanças da unidade federativa (União, Estados, DF e Municípios). Revelam o cumprimento do orçamento, dos planos de governo, dos programas governamentais, demonstram os níveis de endividamento, o atender aos limites de gasto mínimo e máximo previstos no ordenamento para saúde, educação, gastos com pessoal. Consubstanciam-se, enfim, nos Balanços Gerais prescritos pela Lei 4.320/64. Por isso, é que se submetem ao parecer prévio do Tribunal de Contas e ao julgamento pelo Parlamento (art. 71, I c./c. 49, IX da CF/88).

Pode-se afirmar que a prestação de contas de governo que é submetida ao julgamento da Câmara Municipal deve conter registros e informações sobre a situação financeira e patrimonial e o nível de endividamento do Município, além de retratar a execução orçamentária em termos de cumprimento das metas físicas e financeiras dos programas governamentais previstos no PPA e na LOA, o alcance de metas de receita, de resultado nominal e primário, o cumprimento dos limites constitucionais para saúde e educação, dos limites legais da despesa com pessoal, a posição da dívida ativa com a demonstração das providências adotadas para a cobrança do crédito tributário e do desempenho da arrecadação em relação à previsão, exigidos pelo art. 58 da LRF.

Dentre os aspectos de resultados abordados na prestação de contas anual sujeita ao julgamento da Câmara Municipal, destaca-se, por sua relevância, a execução dos programas de governo consolidados no Plano Plurianual de Investimentos (PPA) para execução num período de quatro anos, em especial porque tais programas constituem compromissos de real significado para o povo, consistentes nas políticas públicas eleitas pelo governante e aprovadas pela Câmara com vistas a assegurar o atendimento das demandas sociais quanto à saúde, à educação, à segurança, ao saneamento básico, à habitação etc.

Nesse julgamento político, a Câmara verifica se os interesses maiores do Município estão sendo preservados com vistas a realização do bem comum e, ao mesmo tempo, informa ao povo se o governante cumpriu rigorosamente as políticas públicas que ele mesmo compôs através do PPA e da Lei Orçamentária, segundo as diretrizes fixadas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, para o atendimento das necessidades de toda a coletividade.

Em síntese, a Administração Pública Municipal presta contas, como um todo, por meio do Prefeito, na condição de Chefe do Executivo, que tem a função de agregar as contas dos demais Poderes e entidades da administração indireta e submeter ao respectivo Parlamento, que por sua vez, profere um julgamento estritamente político, após parecer técnico do Tribunal de Contas, ao qual não fica vinculado.

## 6 O julgamento de contas pelo Tribunal de Contas

Por expressa disposição do art. 71, II da Constituição Federal, repetida, em face do princípio da simetria, no art. 59 da Constituição do Estado, é da competência exclusiva do Tribunal de Contas o julgamento das contas dos administradores públicos do Estado e dos demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo poder público estadual, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário.

No âmbito municipal, a competência do Tribunal de Contas para julgar as contas dos administradores e responsáveis foi assegurada pela remissão feita no art. 113, §1º, da Constituição do Estado de Santa Catarina, estando expressamente prevista no art. 1º, II, da Lei Complementar nº 202/00 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas de Santa Catarina).

Ao contrário da prestação de contas de governo em que o Tribunal emite parecer prévio na condição de órgão de controle auxiliar do Poder Legislativo, na prestação de contas dos administradores públicos e dos demais responsáveis por bens, dinheiros e valores públicos, o Tribunal atua diretamente, emitindo juízo de valor sobre a gestão pública, devendo julgar regular ou irregular as contas. Esse julgamento, quanto ao mérito, é exclusivo do Tribunal de Contas, não se submetendo ao crivo dos Poderes Legislativo e do Judiciário.

Nessa função julgadora, o Tribunal de Contas faz um juízo sobre a legalidade, legitimidade e economicidade dos atos dos agentes públicos,

podendo emitir um acórdão condenatório com natureza de título executivo extrajudicial nos casos de dano ao erário decorrente de atos de ordenação irregular de despesa ou de irregularidade na captação de receita, e ainda nos casos de desvios ou locupletamento de recursos públicos. Pode ainda o Tribunal de Contas decidir por aplicar sanções previstas na sua Lei Orgânica, em especial, nos casos de ilegalidade de despesa e irregularidade de contas, razão pela qual o julgamento do Tribunal de Contas tem natureza política, punitiva e indenizatória (reparação do dano causado ao erário).

Destarte, o Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, em matéria de prestação de contas, detém duas funções específicas: uma de auxiliar o julgamento que a Câmara deve fazer sobre as contas de governo e outra de julgar as contas dos administradores públicos e de todos os responsáveis por bens, dinheiros e valores públicos no âmbito do Estado e dos Municípios catarinenses. Resta conhecer a natureza dessa prestação de contas.

## 7 Natureza das contas julgadas pelo Tribunal de Contas

As contas que estão sujeitas ao julgamento do Tribunal de Contas são as denominadas contas de gestão que segundo Heraldo Costa Reis (1997, p. 37) “são pura e simplesmente demonstrações e relatórios das gestões individualizadas dos agentes da administração, legalmente habilitados para gerirem as parcelas de patrimônio da entidade sob a sua responsabilidade, tais como direitos e obrigações assumidos em nome dessa mesma entidade”. Trata-se da prestação de contas individual de cada unidade orçamentária (gestora), consistente no balanço geral do exercício, podendo ser acrescida, no âmbito do Tribunal de Contas, dos atos de responsabilidade (atos de gestão, atos de ordenação de despesa e de captação de receitas) expedidos no período correspondente à gestão, quando auditados ou inspecionados pelo Tribunal de Contas. Por isso sua natureza é distinta da prestação de contas do Município, que está focada nos resultados.

As contas que o Tribunal julga têm por objeto os atos: a) dos administradores públicos que atuam em nome do Estado; b) dos responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos, neles compreendidos toda e qualquer pessoa física ou jurídica pública ou privada, que mantiver em sua guarda dinheiros, bens ou valores públicos; c) de todo e qualquer agente público que der causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte dano ao erário (tomada de contas especial).

A amplitude da competência do Tribunal de Contas é destacada por Helio Saul Mileski (2003, p. 286):

Não é mais somente aquele administrador que ordena despesas, de cujos atos resultem emissão de empenho, autorização de pagamento, suprimento ou dispêndio público que fica sujeito ao julgamento do Tribunal de Contas. Agora, toda autoridade ou responsável que utilize, arrecade, guarde, gereencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos submete-se ao processo de tomada de contas. Portanto, o exame das contas dos agentes públicos não abrange mais somente os atos de realização de despesa, quanto à regularidade de aplicação de recursos públicos, mas todos os atos de gerenciamento público, envolvendo a arrecadação da receita, a realização da despesa e a administração dos dinheiros, bens e valores públicos (art. 71, II, CF).

A fiscalização do Tribunal de Contas abrange não apenas os administradores públicos titulares de unidades gestoras de recursos públicos, também conhecidos como ordenadores de despesa, como toda e qualquer pessoa que tiver sob sua guarda bens, dinheiros ou valores públicos, compreendendo a legalidade, a legitimidade e a economicidade da gestão, da renúncia de receitas e da concessão de subvenções.

Referida prestação de contas deve ser apresentada ao Tribunal de Contas pelos administradores públicos na condição de responsáveis pelo gerenciamento das atividades-meio, nos prazos fixados em ato normativo do Tribunal.

## 8 O ordenador de despesa no sistema jurídico brasileiro e a exoneração de sua responsabilidade pelo Tribunal de Contas

A definição de ordenador de despesa foi consolidada no ordenamento jurídico brasileiro pelo art. 80, §1º do Decreto-Lei nº 200/67 que assim dispõe:

Art. 80 (...)

§1º Ordenador de despesas é toda e qualquer autoridade de cujos atos resultarem emissão de empenho, autorização de pagamento, suprimento ou dispêndio de recursos da União ou pela qual esta responda.

Depreende-se da leitura da norma legal que ordenador da despesa é o administrador, o dirigente da unidade gestora de recursos públicos. É a autoridade administrativa que assina atos de efeitos concretos com repercussão na despesa pública, como por exemplo, uma portaria concedendo determinado benefício a servidor público; ou, ainda, um contrato de execução de obras ou serviços públicos.

Ensina Helio Saul Mileski (2003, p. 286) que o ordenador da despesa pode ser classificado em originário ou derivado:

a) Ordenador de Despesa originário ou principal é a autoridade administrativa que possui poderes e competência, com origem na lei e regulamentos, para ordenar as despesas orçamentárias alocadas para o Poder, órgão ou entidade que dirige. Como se trata de autoridade principal, cujas competências e atribuições se originam da lei, o seu poder ordenatório é originário, cujo exercício cabe tão somente a ele.

b) Ordenador de Despesa derivado ou secundário é aquele com competências e atribuições derivadas do Ordenador originário, por isso, podendo ser chamado também de secundário. O Ordenador de Despesa derivado assume esta circunstância mediante o exercício de função delegada ou por ter exorbitado das ordens recebidas, na forma prevista pelo §2º do art. 80 e art. 84 do Dec-lei 200/67.

A responsabilidade por danos causados ao erário pela má gestão de recursos públicos ou por negligência na guarda e conservação de bens públicos é, em princípio, do ordenador da despesa em face da regra estabelecida no *caput* do art. 80 do Decreto-Lei nº 200/67, berço da disciplina federal sobre a responsabilidade contábil no âmbito da Administração Pública, que determina a inscrição do ordenador de despesa como responsável perante a contabilidade pública por todo e qualquer ato lesivo ao erário:

Art. 80. Os órgãos de contabilidade inscreverão como responsável todo o ordenador da despesa, o qual só poderá ser exonerado de sua responsabilidade após julgadas regulares suas contas pelo Tribunal de Contas.

A parte final do dispositivo legal assevera que o ordenador da despesa só será exonerado da responsabilidade contábil por decisão do Tribunal de Contas. Nessa ótica, cabe à Corte de Contas, no desempenho da importante missão de julgar contas, além de formular juízo de valor sobre a regularidade dos atos de gestão, identificar o respectivo responsável mediante o exame do nexo de causalidade entre a conduta do agente e o resultado produzido, podendo desse exame, resultar a confirmação ou a exoneração da responsabilidade contábil do ordenador de despesa prevista no referido dispositivo. Nesse propósito, o Tribunal de Contas não pode prescindir da leitura conjugada do art. 80 do Decreto-Lei nº 200/67 com os princípios aplicáveis à responsabilidade civil.

Cabe aqui uma breve alusão às duas vertentes da responsabilização do agente público perante o Tribunal de Contas: a responsabilidade administrativa decorrente do julgamento das contas no qual, após juízo de legalidade, legitimidade e economicidade dos atos praticados pelo agente público, é possível a aplicação de sanção aos responsáveis por ilegalidade

de despesa, irregularidade de contas e por eventuais danos ao erário (multa proporcional), e a responsabilidade civil que decorre do acórdão condenatório do Tribunal de Contas tornando obrigatório o ressarcimento aos cofres públicos do valor correspondente aos prejuízos causados ao erário por ação ou omissão do agente.

Portanto, a apuração da responsabilidade civil dos agentes públicos no âmbito do Tribunal de Contas deve ser pautada nos princípios e normas aplicáveis à responsabilidade extracontratual prevista no Código Civil Brasileiro e no art. 37, §6º, parte final, da Constituição Federal, fundados no dever de indenizar imposto a todos que, por ação ou omissão dolosa ou culposa, causarem prejuízo a terceiros, ressaltando que a responsabilidade do agente público por danos causados ao erário em decorrência de má gestão de bens públicos é sempre de natureza subjetiva, dependendo, portanto, do exame da culpabilidade.

Apesar de não haver norma expressa a respeito da natureza subjetiva da responsabilidade do agente público por danos que vier a causar ao erário, ganha corpo na doutrina<sup>1</sup> a tese que defende a aplicação, no julgamento de contas pelo Tribunal de Contas, por analogia, da norma estabelecida no art. 37, §6º, segunda parte, da Constituição Federal. Referido dispositivo consagra a responsabilidade objetiva do Estado quando estabelece que as pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviços públicos responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, independente de culpa ou dolo, prevendo, na parte final, a responsabilidade subjetiva do agente quando assegura ao Estado o direito de regresso contra o responsável somente nos casos de dolo ou culpa.

Nesse sentido, o juízo de valor que o Tribunal de Contas faz quando julga contas, nelas inseridos os atos de gestão ilegítimos ou antieconômicos dos quais tenha resultado prejuízos ao erário quando auditados previamente ao julgamento, não pode prescindir da análise criteriosa dos seguintes elementos: a) ação (comissiva ou omissiva) e antijurídica do agente; b) existência do dano; c) nexos de causalidade entre a ação do agente e o resultado dessa ação; d) culpabilidade do agente.

Do exame minucioso desses requisitos poderá resultar a exclusão da responsabilidade do ordenador em face de delegação de competência e nos casos em que o agente subordinado causar dano ao erário por

<sup>1</sup> Cita-se ZYMLER, Benjamin. *Direito administrativo e controle*. Belo Horizonte: Fórum, 2005. p. 336; e GARCIA, Mônica Nicida. *Responsabilidade do agente público*. Belo Horizonte: Fórum, 2004. p. 215.

ter exorbitado das ordens recebidas, conforme prevê o art. 80, §2º do Decreto-Lei nº 200/67:

§2º O ordenador de despesa, salvo conivência, não é responsável por prejuízos causados à Fazenda Nacional decorrentes de atos praticados por agente subordinado que exorbitar das ordens recebidas.

Pode ainda o Tribunal, à vista desse exame criterioso, decidir pela responsabilidade solidária do ordenador de despesa e dos agentes subordinados, em especial quando restar claro que o primeiro teve conhecimento da prática de atos irregulares pelos agentes subordinados e não adotou providências para a efetiva correção. É o que se depreende da norma prevista no art. 80, §3º, parte final, do referido Decreto-Lei nº 200/67, combinada com o disposto no art. 10 da Lei Complementar nº 202/2000:

§3º As despesas feitas por meio de suprimentos, desde que não impugnadas pelo ordenador, serão escrituradas e incluídas na sua tomada de contas, na forma prescrita; quando impugnadas, deverá o ordenador determinar imediatas providências administrativas para a apuração das responsabilidades e imposição das penalidades cabíveis, sem prejuízo do julgamento da regularidade das contas pelo Tribunal de Contas.

Da sistematização das normas até aqui citadas, fica claro que somente após a análise circunstanciada dos requisitos clássicos aplicáveis à apuração da responsabilidade civil do agente, é que deve o Tribunal de Contas proceder ao julgamento da prestação de contas dos administradores, decidindo pela regularidade ou irregularidade das contas do ordenador da despesa, exonerando-o ou não da responsabilidade pelos atos de gestão inquinados com a consequente liberação da responsabilidade contábil de que trata o art. 80 do Decreto-Lei nº 200/67.

## 9 O julgamento das contas do Prefeito na condição de ordenador de despesa

O modelo de administração adotado no Brasil admite a partilha de responsabilidade entre os agentes políticos e os agentes administrativos, de modo que o agente político (Governador e Prefeito) pratica atos de governo em face de seu comprometimento com a atividade-fim, voltada ao atendimento do interesse público primário. O governo, através dos instrumentos de planejamento, é o grande formulador das políticas públicas destinadas a assegurar ao povo condições dignas de saúde, segurança, transporte, educação, prestação jurisdicional, dentre outros.

O agente administrativo (o gestor), por sua vez, é encarregado do gerenciamento da atividade-meio, ou seja, é o responsável pela execução das políticas públicas eleitas, mediante a ordenação de despesas e a captação de receitas.

A grande maioria dos Municípios brasileiros é de pequeno e médio porte, razão pela qual a administração é conduzida praticamente de forma unipessoal pelo Prefeito, que une as figuras de agente político e administrativo.

Nesses casos, como bem apregoa Helio Saul Mileski, “o Prefeito Municipal é mais que o condutor político do Município, ele também é o administrador; o gestor dos bens e dinheiros públicos, assumindo uma dupla função — política e administrativa” (2003, p. 274). Daí se concluir que, sendo ele responsável por dupla função, deve ser submetido ao duplo julgamento: um pelo Parlamento, precedido do parecer prévio do Tribunal de Contas, e outro técnico, somente pelo Tribunal de Contas.

Esse entendimento, entretanto, não é uníssono, de forma que recentemente o Tribunal Superior Eleitoral tem decidido de forma diversa, dando ensejo a dúvidas e divergências jurisprudenciais sobre a possibilidade jurídica de a prestação das contas do Prefeito ser julgada pelo Tribunal de Contas quando este também assume a função de ordenar despesas. Essas divergências, por óbvio, surgem em razão das consequências práticas advindas do julgamento de contas do Prefeito pelo Tribunal de Contas, questão que será analisada mais adiante.

Para dirimir tais dúvidas há que se analisar primeiramente o modelo desenhado pela Constituição Federal quando o assunto é a atividade fiscalizadora exercida pelos Tribunais de Contas.

A Constituição Federal descreve no art. 31 um regramento peculiar, em certos aspectos, no que se refere à fiscalização dos Municípios:

Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

§1º – O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

§2º – O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

Deve-se atentar ao fato de que o *caput* do art. 31 aduz que a fiscalização do Município, ou seja, do Município como entidade política,

será exercida pelo Parlamento Municipal, por meio do controle externo. Significa dizer que, aos moldes dos arts. 70 e 71 da Constituição, a fiscalização do ente, no que se refere à execução financeira e orçamentária será exercida pelo Legislativo, com o auxílio do Tribunal de Contas.

A diferença marcante nos Municípios é que o parecer prévio elaborado pelo Tribunal de Contas, no que se refere às contas do Município (contas que o Prefeito deve anualmente prestar), poderá deixar de prevalecer por decisão de dois terços dos membros do Legislativo.

Assim como ocorre nas esferas federal e estaduais, o julgamento parlamentar das contas apresentadas pelo Chefe do Executivo não exige os administradores de terem suas contas julgadas pelo Tribunal de Contas. Isso porque, as contas apresentadas pelo Chefe do Executivo não se referem apenas às suas próprias contas, mas sim, conforme diferenciado quando tratado sobre a natureza das contas julgadas pelo Legislativo e Tribunal de Contas, referem-se às contas de toda a administração direta e indireta daquele respectivo ente, sendo também diversa a natureza desse julgamento.

As disposições trazidas no art. 31 não têm o condão de neutralizar a aplicação do art. 71, II, aos Municípios, pois se assim fosse, os administradores públicos em geral (demais ordenadores que não o Prefeito), no âmbito dos Municípios, também não poderiam ser julgados pelos Tribunais de Contas.

Ademais, o *caput* do art. 75 da Constituição, inserto na seção que trata da fiscalização contábil, financeira e orçamentária, afirma expressamente que as normas previstas naquela seção aplicam-se aos Tribunais e Conselhos de Contas Municipais:

Art. 75. As normas estabelecidas nesta seção 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.

Além do mais, conforme deriva da cláusula exposta no art. 75, *caput*, as matérias sobre organização, composição e atribuições fiscalizatórias estabelecidas na Carta Federal são de observância obrigatória pelas Constituições Estaduais e Leis Orgânicas Municipais, em decorrência do princípio federativo e da simetria constitucional.

Sobre a matéria, Márcio Heleno da Silva (2000, p. 145) leciona:

Como já dissemos, o texto constitucional, por seu art. 71, incisos I e II, dispõe que ao Tribunal de Contas da União compete apreciar as contas prestadas

anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio, bem como julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração.

A primeira função desse órgão consiste na avaliação prévia das contas globais e anuais dos Chefes do Poder Executivo, que se submeterão ao julgamento perante os representantes do povo que compõem o Legislativo, na forma do art. 49, IX, da CR. A segunda consiste no julgamento, pelo próprio Tribunal, da prestação de contas restritas à gestão de cada unidade da administração.

É sabido que, em grande parte dos municípios brasileiros, os prefeitos municipais exercem também a função de ordenador de despesas, caso em que agem não apenas como agentes políticos, mas como agentes administrativos. Quando agem na qualidade de agentes políticos, têm prerrogativas especiais e, portanto, submetem-se ao julgamento do Legislativo. Quando agem na condição de agentes administrativos, igualam-se aos demais administradores, devendo se submeter ao julgamento das Cortes de Contas estaduais.

Luciano Ferraz (1999, p. 15) também adverte que:

Aos Chefes do Executivo quando agem na qualidade de agente político, executor do orçamento, têm prerrogativas especiais e, portanto, submetem-se ao crivo do Legislativo. Se descem do pedestal e praticam meros atos de gestão, igualam-se aos demais administradores de recursos públicos, sendo julgados pelo Tribunal de Contas.

O Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina tem entendido cabível o julgamento do Prefeito como ordenador de despesas, conforme assentou nos Acórdãos nº 0460/2008 (PDI-06/00450007) e nº 0.923/2009 (TCE-07/00602747), onde, verificadas irregularidades nas contas do Chefe do Executivo na qualidade de gestor, foram-lhe aplicadas multas. Os mencionados acórdãos foram objeto de recurso, que submetidos ao Parecer da Consultoria Geral deram ensejo aos Pareceres COG nºs 530/2010 e 38/2011, cujas ementas seguem transcritas, respectivamente:

Recurso de Reconsideração. Preliminar rejeitada.

O Chefe do Poder Executivo será submetido ao julgamento do Tribunal de Contas quando da sua condição de ordenador de despesa.

Ônus da prova. Multa mantida.

Milita contra os agentes públicos a obrigatoriedade não só de prestar contas, mas de demonstrar a boa e regular aplicação de recursos públicos quando da realização do interesse público.

Recurso de reconsideração. Processual. Administrativo. Preliminar de incompetência jurisdicional do Tribunal de Contas. Julgamento do chefe do Poder Executivo. Improcedente.

Se o Prefeito Municipal assume a dupla função, política e administrativa, respectivamente, a tarefa de executar orçamento e o encargo de captar receitas e ordenar despesas, submete-se a duplo julgamento. Um Político perante o Parlamento precedido de parecer prévio; o outro técnico a cargo da Corte de Contas.

Esse posicionamento encontra-se também consolidado no Poder Judiciário, conforme se depreende de trechos do acórdão do STJ a seguir transcrito:

As segundas – contas de administradores e gestores públicos, dizem respeito ao dever de prestar (contas) de todos aqueles que lidam com recursos públicos, captam receitas, ordenam despesas (art. 70, parágrafo único da CF/88).

Submetem-se a julgamento direto pelos Tribunais de Contas, podendo gerar imputação de débito e multa (art. 71, II e §3º da CF/88).

Destarte, se o Prefeito Municipal assume a dupla função, política e administrativa, respectivamente, a tarefa de executar orçamento e o encargo de captar receitas e ordenar despesas, submete-se a duplo julgamento. Um político perante o Parlamento precedido de parecer prévio; o outro técnico a cargo da Corte de Contas.

Inexistente, *in casu*, prova de que o Prefeito não era o responsável direto pelos atos de administração e gestão de recursos públicos inquinados, deve prevalecer, por força ao art. 19, inc. II, da Constituição, a presunção de veracidade (Ementa/Acordão. Site certificado. *DJ*, 16 set. 2002, página 1 de 2. Superior Tribunal de Justiça e legitimidade do ato administrativo da Corte de Contas dos Municípios de Goiás).

No mesmo sentido o acórdão a seguir:

1. O Tribunal de *Contas* tem como atribuição apreciar e emitir pareceres sobre as *contas* públicas (inciso I do art. 71 da CF/88), ou julgar as *contas* (inciso II do mesmo artigo).

2. As *contas* dos agentes políticos — *Prefeito*, Governador e Presidente da República — são julgados pelo Legislativo, mas as *contas* dos *ordenadores* de *despesas* são julgados pela Corte de *Contas*.

3. *Prefeito* Municipal que, como *ordenador* de *despesas*, comete ato de improbidade, sendo julgado pelo Tribunal de *Contas*. (STJ. RMS nº 13.499/CE. ROMS nº 2001/0091964-7. Relatora: Ministra Eliana Calmon. Julgamento: 13.08.2002. Publicação: *DJ*, 14 out. 2002, p. 198)

No voto proferido no julgamento do RE nº 129.392-6-DF, o Ministro do STF Sepúlveda Pertence resgata trechos do voto do Ministro Célio Borja proferido nos embargos à decisão do TRE/SE que impugnou o registro de candidatura de agente público em face de rejeição de contas, o qual se ajusta à matéria sob enfoque, em que pese referir-se ao texto da Constituição Federal de 1967:

Entendi que os atos do Prefeito, como ordenador de despesa, são passíveis de juízo de legalidade, portanto, de registro no TC e, por isso, independem da apreciação política da Câmara Municipal. São dois juízos distintos. O juízo do Poder Legislativo Municipal, Estadual ou Federal é político. (...). O juízo de legalidade que o Tribunal de Contas pronuncia, a meu ver — na opinião doutíssima do Ministro Octavio Gallotti em contrário —, porta sobre o registro de certos atos administrativos que têm repercussão financeira.

Imagine-se que na União não é assim, porque o Presidente da República não é ordenador de despesa. No Município é, porque quando o Prefeito assume essa responsabilidade ele há de estar em relação ao Tribunal de Contas como estão todos os ordenadores de despesa. (STF. RE nº 129.392/DF. Min. Sepúlveda Pertence. Julgamento: 17.06.1992. *DJ*, 16 abr. 93)

E, ainda:

Aprovação de contas e responsabilidade penal: a aprovação pela Câmara Municipal de contas de Prefeito não elide a responsabilidade deste por atos de gestão. (...) (Inq nº 1.070. Relator: Ministro Sepúlveda Pertence. *DJ*, 1º jul. 05)

O Tribunal Superior Eleitoral, por sua vez, tem se posicionado em sentido contrário sustentando que as contas gerais do Chefe do Poder Executivo Municipal, assim como as do Presidente da República e do Governador, submetem-se a um único julgamento perante o Legislativo, cabendo ao Tribunal de Contas julgar as contas dos demais administradores e ordenadores de despesa que não o Prefeito, questão que veremos a seguir.

## 10 Do julgamento das contas do Prefeito como ordenador de despesas – Recentes decisões do Tribunal Superior Eleitoral

Embora patente entendimento sobre a possibilidade de o Chefe do Poder Executivo Municipal poder figurar como responsável em processo de julgamento de contas perante a Corte de Contas, o Tribunal Superior Eleitoral tem se posicionado em sentido contrário em reiteradas decisões.

Segundo redação do art. 11, §5º, da Lei nº 9.504/1997, é atribuição do Tribunal de Contas disponibilizar à Justiça Eleitoral relação dos que

tiverem suas contas relativas ao exercício de cargos ou função públicas, rejeitadas por irregularidade insanável e por decisão irrecorrível do órgão competente.

Art. 11. Os partidos e coligações solicitarão à Justiça Eleitoral o registro de seus candidatos até as dezenove horas do dia 5 de julho do ano em que se realizarem as eleições.

(...)

§5º Até a data a que se refere este artigo, os Tribunais e Conselhos de Contas deverão tornar disponíveis à Justiça Eleitoral relação dos que tiveram suas contas relativas ao exercício de cargos ou funções públicas rejeitadas por irregularidade insanável e por decisão irrecorrível do órgão competente, ressalvados os casos em que a questão estiver sendo submetida à apreciação do Poder Judiciário, ou que haja sentença judicial favorável ao interessado.

A atribuição da Corte de Contas é informar a lista das pessoas físicas que serão, a critério da Justiça Eleitoral, consideradas inelegíveis. São inelegíveis, segundo art. 1º, inciso I, alínea “g” da Lei Complementar nº 64/1990, “os que tiverem suas contas relativas ao exercício de cargo ou função pública rejeitadas pelo Órgão competente”:

Art. 1º São inelegíveis:

I – para qualquer cargo:

(...)

g) os que tiverem suas contas relativas ao exercício de cargos ou funções públicas rejeitadas por irregularidade insanável *que configure ato doloso de improbidade administrativa*, e por decisão irrecorrível do órgão competente, salvo *se esta houver sido suspensa ou anulada pelo Poder Judiciário*, para as eleições que se realizarem nos 8 (oito) anos seguintes, contados a partir da data da decisão, *aplicando-se o disposto no inciso II do art. 71 da Constituição Federal, a todos os ordenadores de despesa, sem exclusão de mandatários que houverem agido nessa condição*; (Redação dada pela Lei Complementar nº 135, de 2010).

Disponibilizada a lista, e tendo nela figurado nome de Prefeito em face de contas julgadas irregulares, o Tribunal Superior Eleitoral tem reiterado suas decisões no sentido de que o Prefeito Municipal não se sujeita ao julgamento pelo Tribunal de Contas, sob o argumento de que as contas do Prefeito estão sujeitas apenas ao julgamento da Câmara, mesmo que tenha agido na qualidade de gestor de contas públicas.

Agravos regimentais. Recursos ordinários. Registro de candidatura. Deputado federal. Inelegibilidade. LC nº 64/1990, art. 1, 1, g. Alteração. LC nº 135/2010. Rejeição de contas públicas. TCM. Prefeito. Órgão competente. Câmara Municipal. Desprovisionamento.

1. A despeito da ressalva final constante da nova redação do art. 1, 1, g, da LC nº 64/90, a competência para o julgamento das contas de Prefeito, sejam relativas ao exercício financeiro, à função de ordenador de despesas ou a de gestor, é da Câmara Municipal, nos termos do art. 31 da Constituição Federal. Precedente.
2. Cabe ao Tribunal de Contas apenas a emissão de parecer prévio, salvo quando se tratar de contas atinentes a convênios, pois, nesta hipótese, compete à Corte de Contas decidir e não somente opinar.
3. Agravos desprovidos. (Agravo Regimental no Recurso Ordinário nº 682-47. 2010.6.27.0000/TO)

Do acórdão acima, que representa o entendimento sufragado pelo Tribunal Superior Eleitoral, percebe-se que essa colenda Corte, sem analisar de forma detalhada questão tão relevante, parece desconsiderar o disposto na lei e na Constituição.

Ora, conforme já demonstrado no decorrer deste estudo, o argumento levantado pelo Tribunal Eleitoral não deve prevalecer. Primeiro, porque as contas que se submetem apenas ao julgamento da Câmara são as contas anuais apresentadas pelo Prefeito e não as contas do Prefeito, como se refere o Tribunal Superior. As contas apresentadas pelo Prefeito referem-se às contas anuais globais do ente, as quais, por disposição do legislador constituinte, devem ser consolidadas e apresentadas ao Legislativo pelo Chefe do Poder Executivo. De natureza diversa, são as contas do próprio Prefeito, as quais representam os casos em que o então Chefe do Executivo tenha figurado como ordenador de despesas. A corroborar tal asserção, a própria Lei Complementar nº 64/1990 afirma que são ilegíveis aqueles que tiverem as suas contas rejeitadas por irregularidade insanável ou decisão irrecorrível.

Segundo, porque conforme assevera a referida Lei Complementar, com redação dada pela Lei Complementar nº 135/2010, o art. 71, inciso II, da Constituição (que afirma que compete ao Tribunal de Contas o julgamento das contas dos administradores e responsáveis por bens, dinheiro ou valores públicos) deve ser aplicado a todos os ordenadores de despesa. Com essa nova redação, parece que o legislador quis deixar claro que todo administrador que figurar como responsável por bens, dinheiros ou valores públicos deve submeter as suas contas ao julgamento da Corte de Contas. Resta óbvio que se o Prefeito agir nessa qualidade não poderá se eximir de ter suas contas julgadas pela Corte competente.

Terceiro, porque a Constituição Federal dispôs de forma expressa (no *caput* do art. 75), que as normas relativas à fiscalização contábil, financeira e orçamentária, previstas nos arts. 70 e seguintes da Carta Política aplicam-se aos Tribunais e Conselhos de Contas Municipais. Desse modo, fica evidente que, não obstante regramento peculiar no art. 31, da Constituição sobre o julgamento das contas do Município apenas pelo Parlamento (as quais se referem às contas do ente Municipal como um todo e não às contas do gestor considerado individualmente), as contas do administrador gestor de recursos deverão ser submetidas ao julgamento pelo Tribunal de Contas, aos moldes do disposto no mencionado art. 71, II.

Sendo assim, respeitadas as considerações do Tribunal Superior Eleitoral, é certo que a matéria merece maior exame e compreensão por parte dessa colenda Corte, sob pena de tornar imunes de responsabilização inúmeros administradores municipais, tornando letra morta os princípios republicanos da legalidade, moralidade, eficiência, transparência, dentre muitos outros não menos importantes.

### Conclusão

Conforme demonstrado no estudo acima, a Constituição Federal deferiu a competência fiscalizatória contábil, financeira e orçamentária ao respectivo Legislativo com o auxílio do Tribunal de Contas.

Sendo assim, conferiu ao Parlamento, mediante controle externo e após parecer prévio do Tribunal de Contas, a atribuição de julgar as contas gerais anuais de toda a administração direta e indireta, as quais devem ser consolidadas e apresentadas pelo Chefe do Executivo nos prazos definidos na Constituição.

A referida prestação de contas anuais da Administração Pública, outrossim, não exime os administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos de submeterem as contas relativas à sua gestão individual ao julgamento do Tribunal de Contas.

Isso ocorre porque o julgamento realizado pelo Parlamento em relação às contas anuais tem natureza diversa do julgamento realizado pelo Tribunal de Contas em relação às contas individuais dos gestores. Enquanto o Legislativo faz uma análise política da situação orçamentária e financeira da Unidade Federativa e sua respectiva administração indireta, o Tribunal de Contas examina a legalidade de todos os atos de gestão, envolvendo arrecadação, realização de despesa e administração de bens, dinheiros e valores públicos.

Em face da realidade dos Municípios brasileiros, que normalmente são de pequeno e médio porte, a administração municipal é conduzida praticamente de forma unipessoal pelo Prefeito, que une as figuras de agente político e agente administrativo. Ou seja, o Prefeito assume tanto a função política de conduzir toda a administração municipal, quanto à função de bem gerir os recursos públicos, arrecadando e ordenando despesas em nome do ente.

Diante da dupla função, entendemos que deve se submeter ao duplo julgamento: um político perante o Parlamento e outro técnico perante o Tribunal de Contas. Esse juízo é defendido tanto pela doutrina, quanto por parte do Judiciário e Tribunais de Contas. De forma diversa, no entanto, tem sido o posicionamento do Tribunal Superior Eleitoral, segundo o qual o Prefeito somente se sujeita ao julgamento perante a Câmara Municipal.

Após minuciosa análise do tema, consideramos imprescindível uma revisão no posicionamento sufragado pela Superior Corte Eleitoral, sob pena de admitirmos a isenção de fiscalização sobre os atos de gestão praticados no âmbito dos Municípios, que na grande maioria dos casos são administrados de forma unipessoal pelo Prefeito Municipal.

Ademais, deixar de aplicar as normas relativas à fiscalização previstas nos arts. 70 e seguintes da Constituição aos Municípios implica violar frontalmente o texto constitucional que afirma que as normas relativas à fiscalização contábil, financeira e orçamentária devem ser aplicadas aos Tribunais e Conselhos de Contas Municipais.

Dessa forma, o art. 31 da Carta Magna que trata de forma peculiar sobre alguns aspectos da fiscalização municipal não tem o condão de neutralizar a aplicação do art. 71, inciso II, no âmbito dos Municípios, pois, se assim fosse, as contas de todos os administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos municipais acabariam por ficar à margem do controle exercido pelo Tribunal de Contas, o que, por óbvio, não foi a intenção do legislador constitucional.

## Referências

BRASIL. Presidência da República. Decreto-Lei nº 200, de 07 de dezembro de 1967. Disponível em: <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)>. Acesso em: 28 mar. 2011.

BRASIL. Presidência da República. Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967. Disponível em: <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)>. Acesso em: 28 mar. 2011.

BRASIL. Presidência da República. Lei nº 9507, de 30 de setembro de 1997. Disponível em: <[www.planalto.gov.br](http://www.planalto.gov.br)>. Acesso em: 28 mar. 2011.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso em Mandado de Segurança nº 11032/BA*. Ministra Eliana Calmon. Julgamento Brasília, 17 de outubro de 2000. Disponível em: <www.stj.gov.br>. Acesso em: 28 mar. 2011c.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Especial nº 453504/MG*. Relator: Ministro Castro Meira. Brasília, 16 de dezembro de 2004. Disponível em: <www.stj.jus.br>. Acesso em: 25 mar. 2011b.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. *Recurso Ordinário em Mandado de Segurança nº 11060/GO*. Relator Ministro: Paulo Medina. Brasília, 25 de junho de 2002. Disponível em: <www.stj.jus.br>. Acesso em: 25 mar. 2011a.

BRASIL. Tribunal Superior Eleitoral. *Agravo Regimental no Recurso Ordinário nº 682-47. 2010.6.27.0000/TO*. Disponível em: <www.tse.jus.br>. Acesso em: 27 mar. 2011.

FERNANDES, Flávio Sátiro. O Tribunal de Contas e a fiscalização municipal. *Revista do TCSP*, São Paulo, n. 65, jan./jun. 1991.

FERRAZ, Luciano. *Controle da Administração Pública*. Belo Horizonte: Mandamentos, 1999.

GARCIA, Emerson; ALVES, Rogério Pacheco. *Improbidade administrativa*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2002.

GARCIA, Mônica Nicida. *Responsabilidade do agente público*. Belo Horizonte: Fórum, 2004.

MEDAUAR, Odete. *Direito administrativo moderno*. 5. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

MILESKI, Helio Saul. *O controle da gestão pública*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

REIS, Heraldo da Costa. *Prestação de contas: contas de gestão: contas de governo: contas de entidade*. Rio de Janeiro: IBAM/SPMC, 1997.

SANTA CATARINA. Tribunal de Contas. *Lei Orgânica: Recurso de Reconsideração em Processo nº PDI-06/00450007*. Disponível em: <C:\PROG-TCE\PlenoDigital\Temp\3477632.xps>. Acesso em: 21 mar. 2011.

SANTA CATARINA. Tribunal de Contas. *Lei Orgânica: Recurso de Reconsideração em Processo nº TCE-07/00602747*. Disponível em: <C:\PROG-TCE\PlenoDigital\Temp\3467904.xps>. Acesso em: 21 mar. 2011.

SANTA CATARINA. Tribunal de Contas. *Lei Orgânica: Lei Complementar nº 202/2000*. Florianópolis: Tribunal de Contas, 2001.

SANTA CATARINA. Tribunal de Contas. *Regimento interno: Resolução nº 06/2001*. Florianópolis: Tribunal de Contas.

SILVA, Márcio Heleno da. A dualidade de julgamentos das contas públicas do Chefe do Poder Executivo Municipal. *Revista do TCMG*, Belo Horizonte, ano 4, n. 37, out./dez. 2000.

ZYMLER, Benjamin. *Direito administrativo e controle*. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

SILVA, Elóia Rosa da; BELLAN, Rosana Aparecida. A dupla função do Tribunal de Contas na fiscalização das contas do Prefeito Municipal. *Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC*, Belo Horizonte, ano 2, n. 1, p. 55-78, set. 2011.

# Contas de governo e contas de gestão

---

## Márcio Bessa Nunes

Advogado. Especialista em Direito Constitucional pela Universidade de Fortaleza (UNIFOR). Assessor Jurídico do Tribunal de Contas dos Municípios do Ceará (TCM-CE). Professor de Direito Processual Civil da Faculdade Farias Brito (FFB).

**Palavras-chave:** Tribunais de contas. Contas de governo. Contas de gestão. Contas de gestão do chefe do Poder Executivo. Jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça.

**Sumário:** 1 A jurisdição dos Tribunais de Contas – 2 Principais atribuições – 3 O julgamento das contas de gestão, de responsabilidade do Chefe do Poder Executivo – 4 A posição do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça – 5 Conclusão – Referências

## 1 A jurisdição dos Tribunais de Contas

Não se põe mais em dúvida que os Tribunais de Contas, no Brasil, exercem nítida função jurisdicional, no sentido de dar a última palavra sobre a aplicação e interpretação de normas jurídicas, no campo do controle externo de significativa parte da atividade administrativa do Estado.

É o próprio texto constitucional que confere a essas Cortes a exclusiva tarefa de exercer, em auxílio aos Parlamentos, e também *per si*, a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do Poder Público, como se observa da leitura dos arts. 70 e 71 da Constituição Federal de 1988, além do art. 73, que fala claramente que o Tribunal de Contas da União tem “jurisdição em todo o território nacional”.

Não se olvida que a previsão de existência dos Tribunais de Contas está encartada na seção IX, do capítulo I, dedicado ao Poder Legislativo (no contexto do Título IV, que trata “da organização dos poderes”), e que a literalidade do art. 70 dá uma certa impressão de que a atividade desses Tribunais está exclusivamente subordinada às Casas Legislativas.

Ocorre que, além da interpretação literal ser poucas vezes aconselhável, a mera localização topográfica da previsão dos TCs no Texto Constitucional não indica, com a precisão desejável, a verdadeira função das Cortes de Contas, no atual estágio do Estado Democrático de Direito no Brasil.

Lembre-se, por exemplo, que o Ministério Público — cuja plena autonomia não se discute —<sup>1</sup> está previsto em capítulo reservado a “Funções Essenciais à Justiça”, sem que deva subordinação ao Poder Judiciário, ou a qualquer outro poder estatal.

---

<sup>1</sup> Supremo Tribunal Federal, ADIN nº 126-RO, Rel. Min. Octávio Galloti, DJU, 05 jun. 1992.

Nessa ordem de ideias, importante fixar que os Tribunais de Contas não se subordinam ao Poder Legislativo, conclusão a que se chega mediante a simples conjugação do art. 70 com o art. 71 da Constituição Federal de 1988, pois é justamente ao Tribunal de Contas que se atribui a tarefa de julgar as contas das mesas diretoras dos Parlamentos.<sup>2</sup> De fato, não teria sentido que o órgão pretensamente subordinado (TC) julgasse em definitivo as contas do órgão subordinante (Legislativo).

Assim, a efetiva autonomia dos Tribunais de Contas nasce do próprio elenco de suas atribuições, fixado pelo Legislador de 1988, ao prever que, ao lado da emissão do parecer prévio sobre as contas do chefe do Poder Executivo, compete-lhes “julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos” (art. 71, II), dizer da legalidade de atos de pessoal (art. 71, III), e, enfim, “aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções prevista em lei” (art. 71, VIII).

Essas tarefas são exclusivas das Cortes de Contas, não se permitindo mesmo ao Poder Judiciário sindicarem sobre o juízo de valor emitido no julgamento das contas pelos TCs — salvo ofensa a postulados constitucionais ligados ao devido processo legal —,<sup>3</sup> a exemplo do que ocorre com o mérito dos atos administrativos<sup>4</sup> e dos atos *interna corporis* dos Parlamentos.<sup>5</sup>

É que, nas decisões dos Tribunais de Contas, ao lado de considerações objetivas nas avaliações das contas (como, por exemplo, a verificação da aplicação dos percentuais da educação e saúde), os Conselheiros ou Ministros exercem juízos subjetivos, na correspondência entre a conduta do gestor ao quanto previsto na norma pertinente. Esses juízos subjetivos têm alçada bem ampla, compreendendo conceitos fluidos como “economicidade” e “legitimidade” (art. 70, CF/88) e também “irregularidade de que resulte prejuízo” (art. 71, II, CF/88).

Esses e outros conceitos, ao serem determinados pela Corte, no exercício da competência jurisdicional constitucional, escapam ao controle

<sup>2</sup> MEDAUAR, Odete. Controle da Administração Pública pelo Tribunal de Contas. *Revista de Informação Legislativa*, n. 108, p. 101-126, out./dez. 1990; CASTRO, José Nilo de. *Direito municipal positivo*. 4. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 1999. p. 133; Supremo Tribunal Federal, ADI nº 849-MT, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, *DJU*, 23 abr. 99; ADI-MC nº 1.964-ES, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, *DJU*, 07 maio 99.

<sup>3</sup> BRITTO, Carlos Ayres. A real interpretação da instituição Tribunal de Contas. *Revista do Tribunal de Contas de Minas Gerais*, v. 47, p. 41-66, abr./jun. 2003; Superior Tribunal de Justiça, REsp nº 8.970/SP, Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, RSTJ 30/378; ROMS 12.487/GO, Rel. Min. Francisco Falcão, *DJU*, 1º out. 2001.

<sup>4</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 18. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003. p. 54; Superior Tribunal de Justiça, ROMS nº 15.959/MT, Rel. Min. Hélio Quaglia Barbosa, *DJU*, 10 abr. 2006.

<sup>5</sup> MORAIS, Germana de Oliveira. *O controle jurisdicional da constitucionalidade do processo legislativo*. São Paulo: Dialética, 1998. p. 87; Supremo Tribunal Federal, MS nº 24.356/DF, Rel. Min. Carlos Velloso, *DJU*, 12 set. 2003.

do Judiciário, pois a este cabe apenas investigar os aspectos externos dos pronunciamentos, ou seja, exercer o estrito controle da legalidade. Do contrário, haveria substituição da avaliação de mérito, feito pelo TC, pela do Juiz, o que contrariaria, de resto, a jurisdição especial atribuída aos Tribunais de Contas, bem como diversos princípios processuais, em especial o do “juiz natural” (CF/88, art. 5º, incisos LIII e XXXVII).<sup>6</sup>

Vê-se, portanto, que os Tribunais de Contas brasileiros se constituem em órgãos constitucionalmente autônomos, distinguindo-se estruturalmente sob o cunho político do Poder Legislativo (vinculando-se a este apenas em regime de cooperação), conforme ensina Diogo de Figueiredo Moreira Neto, que conclui ainda serem tais Cortes órgãos de matriz constitucional, desempenhando funções políticas próprias, como expressões imediatas da soberania, ao lado das funções exercidas pelos demais Poderes clássicos.<sup>7</sup>

## 2 Principais atribuições

Colocadas essas premissas, passemos a analisar detidamente o art. 71 da CF/88, que elenca as diversas atribuições dos TCs, das quais duas nos parecem fundamentais e que não se confundem: a primeira, do inciso I, que se refere à “apreciação” das contas prestadas anualmente pelo Chefe do Executivo; e a segunda, do inciso II, que cogita do “julgamento” das contas dos administradores e demais responsáveis por bens públicos (sentido amplo).

Torna-se, assim, evidente e necessária a separação das contas prestadas ao Tribunal em “contas de governo” e “contas de gestão”, independentemente de quem se afigure responsável pelas últimas (se o chefe do Poder Executivo ou outro gestor). E, a partir dessa diferenciação, pontuam-se os papéis, em matéria de controle externo, dos Tribunais de Contas e dos Poderes Legislativos, traçados pela Constituição Federal de 1988, como se verá logo a seguir.

Importa notar que essa separação, antes de prevista no Texto Magno, já é da essência dos atos dos agentes do Estado, que se dividem em atos de governo e atos de gestão. Como ensina Maria Sylvia Zanella Di Pietro, “administrar compreende planejar e executar: em sentido amplo, a

<sup>6</sup> Supremo Tribunal Federal, ADI nº 849-MT, Rel. Min. Sepúlveda Pertence, DJU, 23 abr. 99, cuja ementa é suficientemente clara ao se referir à “decisão definitiva ao Tribunal de Contas”, no que toca às “contas específicas os responsáveis diretos pela gestão financeira das inúmeras unidades orçamentárias”.

<sup>7</sup> Algumas notas sobre órgãos constitucionalmente autônomos. *Revista de Direito Administrativo*, n. 223, p. 1-24, jan./mar. 2001.

Administração Pública, subjetivamente considerada, compreende tantos os órgãos governamentais, supremos, constitucionais (Governo), aos quais incumbe traçar os planos de ação, dirigir, comandar, como também os órgãos administrativos, subordinados, dependentes (Administração Pública em sentido estrito), aos quais incumbe executar os planos governamentais; ainda em sentido amplo, porém objetivamente considerada, a Administração Pública compreende a função política, que traça as diretrizes governamentais e a função administrativa, que as executa”.<sup>8</sup>

Em outras palavras, tanto no aspecto subjetivo (quem), como no objetivo (o que), colocam-se, de um lado, os órgãos de governo, aos quais cabe traçar as linhas gerais da Administração Pública (planos de ação ou diretrizes governamentais) — praticando-se, aí, atos de governo, de conotação política; e, de outro lado, os órgãos de execução, que se incumbem de gerir a máquina pública, ou seja, de praticar os atos de gestão que proporcionam o caminhar diário da Administração.

As contas de governo, também chamadas “anuais”, versam em síntese sobre balanço geral; gestão financeira, orçamentária e patrimonial; cumprimento dos programas previstos na lei orçamentária anual; dívida fundada; aplicação, nos municípios, dos percentuais constitucionais em ensino (25%) e em saúde (15%); relação e cópias de leis e decretos de abertura de créditos adicionais; organização e controle interno etc. Como se apreende, são aspectos mais de política administrativa, e por essa razão postos sob o julgamento do Legislativo.

Nas chamadas contas de gestão, ou, mais especificamente, atos isolados de gestão (execução dos programas e diretrizes governamentais), compreendem-se o pagamento das despesas de custeio (telefone, energia, água), a compra de bens (móveis, veículos, computadores) etc. Diferentemente das contas de governo, constituem atos isolados de gestão administrativa, com uso direto do dinheiro público (empenhar, liquidar, pagar), os quais podem e devem ser fiscalizados isoladamente e, se possível, no dia a dia, para que possam ser corrigidos a tempo ou impugnados e sancionados com multa, consoante previsto no inciso VIII do mesmo art. 71 da CF/88.

Em suma, é natural que os atos de governo, por seu conteúdo eminentemente político, e por serem praticados por agentes eleitos (chefes de poderes executivos), tenham de ser analisados, em definitivo, por um órgão político, em um julgamento político, feito por agentes também

<sup>8</sup> *Direito administrativo*. 19. ed. São Paulo: Atlas, 2006. p. 68.

eleitos (parlamentares). Com um detalhe: essa análise não prescinde de um posicionamento técnico, em forma de Parecer (Prévio), emitido pelo Tribunal de Contas (art. 71, I; art. 31, §2º; e art. 49, IX, todos da CF/88).

Também é natural que os atos de gestão sejam unicamente julgados pelo TC, sob aspectos unicamente técnicos, e não por um órgão político ou sob parâmetros políticos.

Daí, portanto, a Constituição Federal de 1988, ao tratar das Cortes de Contas, falar em apreciação, no que toca aos atos de governo (na emissão do parecer prévio, que será submetido ao parlamento — art. 71, I) e em julgamento, relativamente aos atos de gestão (insuscetíveis de controle pelo parlamento e até mesmo pelo Poder Judiciário — art. 71, II) que devem ser apreciados em processos de contas distintos (*v.g.* Prestação de Contas de Governo e Prestação de Contas de Gestão).

### 3 O julgamento das contas de gestão, de responsabilidade do Chefe do Poder Executivo

Não obstante a clara separação entre os atos de governo e de gestão, e da necessidade de serem analisados em processos de contas distintos, observa-se que, a despeito da orientação clássica no sentido de descentralização administrativa, exposta na Lei nº 4.320/64, é constante observar, principalmente nos pequenos municípios brasileiros, que os Prefeitos Municipais, além de exercer o comando geral da administração (praticando atos de governo), também exercem, inadvertidamente, atos de execução, gerindo a máquina pública nos seus pormenores administrativos.

Nesse caso, é de se perguntar se os atos de gestão praticados por Prefeito transmudam-se em atos de governo, e assim ficam imunes ao julgamento pelo Tribunal de Contas, sendo apenas submetido ao crivo da Câmara. Em outras palavras, a mera condição de Chefe do Poder Executivo faz com que todos os atos praticados, ainda que classificáveis como atos de gestão e não de governo, se submetam tão somente ao julgamento político do Poder Legislativo?

Certamente que não. Se fosse, bastaria que o Prefeito, com os “estímulos” que sua criatividade pudesse conceber, conseguisse a maioria de votos necessária para derrubar o parecer prévio do Tribunal de Contas (2/3 nas Câmaras Municipais e simples nas Assembleias e no Congresso), para que ficasse livre das consequências civis e penais que seus atos tivessem provocado ao patrimônio público.

Assim não quis, entretanto, o legislador de 1988, considerado todo o sistema protetor da moralidade pública; muito menos deve pretender o intérprete, considerando-se a evolução do pensamento jurídico sobre a matéria.

A propósito, é marcante a preocupação da Constituição Federal de 1988, na sua redação original e ainda vigente, sobre os atos de improbidade administrativa, tanto que, no art. 37, §4º, cria norma de direito material ao determinar que se preveja, na legislação infraconstitucional, penas de suspensão de direitos políticos, perda de função pública, indisponibilidade de bens e ressarcimento ao erário, tornando imprescritíveis as ações de ressarcimento (§5º).

Poderíamos citar várias decisões, mais comuns nos últimos anos, em que o Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça prestigiam a máxima efetividade das normas constitucionais no tocante à proteção da coisa pública, e também da preservação da moralidade e proibidade administrativas. Ficamos apenas com uma delas, com a insuperável pena do Min. Celso de Mello, para quem “a atividade estatal, qualquer que seja o domínio institucional de sua incidência, está necessariamente subordinada à observância de parâmetros ético-jurídicos que se refletem na consagração constitucional do princípio da moralidade administrativa. (...) O princípio constitucional da moralidade administrativa, ao impor limitações ao exercício do poder estatal, legitima o controle jurisdicional de todos os atos do Poder Público que transgridam os valores éticos que devem pautar o comportamento dos agentes e órgãos governamentais” (Supremo Tribunal Federal, ADI nº 2.661/MA, DJU 23/08/2002).

Portanto, se o chefe do Poder Executivo praticar atos de gestão, mesmo sua posição política não impede que as Cortes de Contas venham a julgar as contas que decorrem de sua atividade anômala como ordenador de despesa, sem necessidade de chancela posterior do Poder Legislativo.

#### 4 A posição do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça

Na esteira do raciocínio aqui desenvolvido, tanto o Supremo Tribunal Federal e o Superior Tribunal de Justiça têm adotado posições firmes a propósito da plena responsabilização, seja cível ou penal, dos Chefes de Poder Executivo, ainda que os Parlamentos venham a discordar da análise técnica dos respectivos Tribunais de Contas, independentemente de se tratarem de atos de governo ou atos de gestão.

De fato, o Superior Tribunal de Justiça, em posicionamento já antigo, afirmava:

PENAL. PREFEITO. AFASTAMENTO. AÇÃO PENAL. CONTAS APROVADAS. “HABEAS CORPUS”.

1. A aprovação pela Câmara Municipal da prestação de contas do Prefeito denunciado pelo Ministério Público não impede a apuração em ação penal de crime em tese. Legislativo não substitui Judiciário.
2. Quando a denúncia descreve crime em tese, não havendo dúvidas quanto o envolvimento do Prefeito acusado, não se tranca a Ação Penal.
3. “Habeas Corpus” originário conhecido, ordem indeferida. (HC nº 1.583-TO, Rel. Min. Edson Vidigal, *DJU*, 1º mar. 93)

É lapidar o seguinte trecho do voto do Min. Edson Vidigal, que, ao discorrer sobre as possíveis irregularidades nas contas, pontifica que “em alguns casos, são situações formais que se corrigem com as diligências; em outros casos são situações caracterizadoras de ilícitos — e aí não adianta organizar maioria política na Câmara Municipal para aprovação das contas. Um conluio de políticos não pode negar vigência à lei penal. Aliás, lei nenhuma”.

Posteriormente, em 1998, em duas de suas súmulas, o STJ demonstrava claramente que os chefes de executivos municipais, especialmente das pequenas municipalidades, podem ser os responsáveis pelas contas de gestão das prefeituras, e conseqüentemente sujeitos ao controle previsto no art. 71, II, da CF/88.

Súmula 208 (RSTJ 108/257, DJU 03/06/1998):

Compete à Justiça Federal processar e julgar prefeito municipal por desvio de verba sujeita a prestação de contas perante órgão federal.

Súmula 209 (RSTJ 108/271, DJU 03/06/1998):

Compete à Justiça Estadual processar e julgar prefeito por desvio de verba transferida e incorporada ao patrimônio municipal.

Em data mais próxima, esse entendimento foi reafirmado, de uma maneira mais explícita no que toca aos prefeitos municipais e à responsabilidade sobre atos de gestão por eles praticados:

ADMINISTRATIVO. TRIBUNAL DE CONTAS: FUNÇÕES (ARTS. 49, IX, C/C 71 DA CF/88).

1. O Tribunal de Contas tem como atribuição, apreciar e emitir pareceres sobre as contas públicas (inciso I, art. 71 da CF/88), ou julgar as contas (inciso II do mesmo artigo).

2. As contas dos agentes políticos (Prefeito, Governador e Presidente da República) são julgados pelo Executivo, mas as contas dos ordenadores de despesas são julgados pela Corte de Contas.
3. Prefeito Municipal que, como ordenador de despesas, comete ato de improbidade, sendo julgado pelo Tribunal de Contas.
4. Recurso ordinário improvido. (ROMS nº 12.402/CE; Rel. Min. Eliana Calmon, *DJU*, 04 nov. 2002)

CONSTITUCIONAL E ADMINISTRATIVO. CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA. ATOS PRATICADOS POR PREFEITO, NO EXERCÍCIO DE FUNÇÃO ADMINISTRATIVA E GESTORA DE RECURSOS PÚBLICOS. JULGAMENTO PELO TRIBUNAL DE CONTAS. NÃO SUJEIÇÃO AO DECISUM DA CÂMARA MUNICIPAL. COMPETÊNCIAS DIVERSAS. EXEGESE DOS ARTS. 31 E 71 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

Os arts. 70 a 75 da *Lex Legum* deixam ver que o controle externo — contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial — da administração pública é tarefa atribuída ao Poder Legislativo e ao Tribunal de Contas. O primeiro, quando atua nesta seara, o faz com o auxílio do segundo que, por sua vez, detém competências que lhe são próprias e exclusivas e que para serem exercitadas independem da interveniência do Legislativo.

O conteúdo das contas globais prestadas pelo Chefe do Executivo é diverso do conteúdo das contas dos administradores e gestores de recurso público. As primeiras demonstram o retrato da situação das finanças da unidade federativa (União, Estados, DF e Municípios). Revelam o cumprimento do orçamento, dos planos de governo, dos programas governamentais, demonstram os níveis de endividamento, o atender aos limites de gasto mínimo e máximo previstos no ordenamento para saúde, educação, gastos com pessoal. Consubstanciam-se, enfim, nos Balanços Gerais prescritos pela Lei 4.320/64. Por isso, é que se submetem ao parecer prévio do Tribunal de Contas e ao julgamento pelo Parlamento (art. 71, I c./c. 49, IX da CF/88).

As segundas — contas de administradores e gestores públicos, dizem respeito ao dever de prestar (contas) de todos aqueles que lidam com recursos públicos, captam receitas, ordenam despesas (art. 70, parágrafo único da CF/88). Submetem-se a julgamento direto pelos Tribunais de Contas, podendo gerar imputação de débito e multa (art. 71, II e §3º da CF/88).

Destarte, se o Prefeito Municipal assume a dupla função, política e administrativa, respectivamente, a tarefa de executar orçamento e o encargo de captar receitas e ordenar despesas, submete-se a duplo julgamento. Um político perante o Parlamento precedido de parecer prévio; o outro técnico a cargo da Corte de Contas.

Inexistente, *in casu*, prova de que o Prefeito não era o responsável direto pelos atos de administração e gestão de recursos públicos inquinados, deve prevalecer, por força ao art. 19, inc. II, da Constituição, a presunção de veracidade e legitimidade do ato administrativo da Corte de Contas dos Municípios de Goiás.

Recurso ordinário desprovido. (ROMS nº 11.060/GO; Min. Laurita Vaz (Rel. para acórdão Min. Paulo Medina), *DJU*, 16 set. 2002)

O Supremo Tribunal Federal inicialmente expunha posição contrária à tese aqui defendida. De fato, em 1992, a Corte Excelsa, em discussão oriunda do Tribunal Superior Eleitoral, julgava o Recurso Extraordinário nº 132.747/DF nesses termos:

...INELEGIBILIDADE – PREFEITO – REJEIÇÃO DE CONTAS – COMPETÊNCIA.

Ao Poder Legislativo compete o julgamento das contas do Chefe do Executivo, considerados os três níveis — federal, estadual e municipal. O Tribunal de Contas exsurge como simples órgão auxiliar, atuando na esfera opinativa — inteligência dos artigos 11 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, 25, 31, 49, inciso IX, 71 e 75, todos do corpo permanente da Carta de 1988. (Rel. Min. MARCO AURÉLIO, *DJU*, 07 dez. 1995)

Logo em seguida, no entanto, em 1993, emitiu posicionamento diverso, conforme se observa:

MANDADO DE SEGURANÇA. DECISÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO, QUE CONDENOU EX-PREFEITO MUNICIPAL AO PAGAMENTO DE MULTA. ALEGADA ILEGALIDADE, QUE CONSISTIRIA EM NÃO HAVER SIDO DETERMINADA A REALIZAÇÃO DE PERÍCIA PARA MENSURAÇÃO DAS OBRAS REALIZADAS. ADEMAIS, TERIA O IMPETRANTE SIDO PUNIDO COM BASE EM LEI AINDA NÃO VIGENTE AO TEMPO DOS FATOS APURADOS.

Irrogações improcedentes, tendo em vista, primeiramente, que o impetrante foi punido não apenas por aplicação irregular de verba pública, mas também, e principalmente, por ausência de prestação de contas, o que tornou prescindível a perícia técnica reclamada; e, em segundo lugar, porque, contrariamente ao alegado, foi ele punido com base no DL n. 199/67, vigente a época dos fatos. Segurança denegada. (MS nº 21.590/AM, Rel. Min. Ilmar Galvão, *DJU*, 16 abr. 93)

Do voto do em. Min. Ilmar Galvão, destacam-se os seguintes trechos:

Acontece, porém, que a sua punição se deu, não somente por motivo de aplicação irregular da mencionada verba, mas também, principalmente, por ausência da respectiva prestação de contas, irregularidade que o impetrante pretende elidir com a simples alegação de que não concorreu para ela, devendo-se a omissão ao Prefeito que o sucedeu na Prefeitura, seu adversário político.

Esqueceu-se, entretanto, de que lhe incumbia, e não a outrem, o dever de comprovar a correta aplicação dos dinheiros públicos que teve sob sua responsabilidade, inexistindo justificativa para o fato de haver passado o cargo a seu sucessor sem havê-lo cumprido.

Depois, ao receber a denúncia oriunda do Inquérito nº 1.070, de Tocantins (hoje Ação Penal nº 399), o Supremo Tribunal Federal afirmou que:

Aprovação de contas e responsabilidade penal: a aprovação pela Câmara Municipal de contas de Prefeito não elide a responsabilidade deste por atos de gestão. (Rel. Min. Sepúlveda Pertence, j. 24.11.2004, *DJU*, 1º jul. 2005)

Porém, em data recente, pouco antes das eleições de 2010, vários ex-prefeitos do Estado do Ceará, e alguns do Estado de Goiás, aforaram Reclamações<sup>9</sup> junto ao STF, sob o argumento de que as decisões dos respectivos Tribunais de Contas dos Municípios afrontaram entendimentos anteriores do Supremo, em algumas ações diretas de inconstitucionalidade, nas quais o tema era abordado, embora em passante (ADIs nºs 849, 1.779 e 3.715).

Distribuídas as Reclamações para diversos ministros, alguns as entenderam incabíveis, outros, ao revés, concederam liminares reconhecendo a impossibilidade dos Tribunais de Contas julgarem atos de gestão de Prefeitos — competência que seria exclusiva da Câmara de Vereadores. Até o momento, não há posição definitiva (de mérito) nessas Reclamações.

Observe-se, por fim, que esse tema também é tratado do Recurso Extraordinário nº 597.362, que tramita no STF, e que teve julgamento suspenso, em 26 de maio de 2010, por pedido de vista no Min. Dias Toffoli.

## 5 Conclusão

Pelo que se observou, a instituição Tribunal de Contas, no Brasil, está, paulatinamente, assumindo um papel central no controle da Administração Pública, fruto do aprofundamento do estudo de sua posição no Estado Brasileiro, e nas possibilidades que a Constituição Federal de 1988 oferece para a ampliação dessas atribuições, sem que tenham sido necessárias reformas constitucionais ou rupturas institucionais.

Nesse contexto, a exata delimitação da atuação dessas Cortes, em especial no seu relacionamento com o Poder Legislativo — ao qual não se resumem nem se subordinam os TCs —, é necessária para apontar a evidente jurisdição de que estão dotadas, e, a partir daí, a compreensão

<sup>9</sup> Reclamações nºs 10.341, 10.342, 10.445, 10.456, 10.471, 10.493, 10.496, 10.499, 10.505, 10.538, 10.547, 10.548, 10.550, 10.551, 10.553, 10.557, 10.611, 10.616, 10.680 e 11.500.

dessas atribuições, em especial no que se refere às contas de governo e às contas de gestão.

No que toca às contas de gestão, não importa se o responsável por elas seja o chefe do Poder Executivo, pois sua condição política não faz com os atos de gestão que venha a praticar devam ser tidos como atos de governo. Assim, tais atos, quando ostentam o caráter de execução, ficam inteiramente sujeitos ao posicionamento técnico e prévio do Tribunal de Contas.

Da mesma forma, as consequências cíveis e penais das condutas dos chefes de Poder Executivo, enquanto ordenadores de despesa, não escapam ao controle pelo Poder Judiciário, independentemente das sanções antes aplicadas pelo Tribunal de Contas.

## Referências

AGUIAR, Afonso Gomes; AGUIAR, Márcio Paiva de. *O Tribunal de Contas na ordem constitucional*. Fortaleza: ABC Editora, 2003.

BRITTO, Carlos Ayres. A real interpretação da instituição Tribunal de Contas. *Revista do Tribunal de Contas de Minas Gerais*, p. 41-66, abr./jun. 2003.

CASTRO, José Nilo de. *Direito municipal positivo*. 4. ed. Belo Horizonte: Del Rey, 1999.

DI PIETRO, Maria Sylvania Zanella. *Direito administrativo*. 19. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MEDAUAR, Odete. Controle da Administração Pública pelo Tribunal de Contas. *Revista de Informação Legislativa*, p. 101-126, out./dez. 1990.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 18. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

MORAIS, Germana de Oliveira. *O controle jurisdicional da constitucionalidade do processo legislativo*. São Paulo: Dialética, 1998.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Algumas notas sobre órgãos constitucionalmente autônomos. *Revista de Direito Administrativo*, p. 1-24, jan./mar. 2003.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

NUNES, Márcio Bessa. Contas de governo e contas de gestão. *Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC*, Belo Horizonte, ano 2, n. 1, p. 79-89, set. 2011.



# Fiscalizar é preciso

---

## Alcindo Antonio Amorim Batista Belo

Auditor das Contas Públicas do Tribunal de Contas de Pernambuco e assessor técnico do Gabinete do Conselheiro Valdecir Pascoal. Bacharel em Administração e Direito, ambos pela UFPE. Pós-graduado em Gestão Pública e Controle Externo pela FCAP/UPE.

**Palavras-chave:** Tribunais de Contas. Administração Pública. Recursos públicos. Fiscalização.

**Sumário:** 1 Introdução – 2 A relevância do “tempo do controle” – 3 Análise de recente proposta para mitigar poderes dos TCs – Referências

## 1 Introdução

Sempre que a atuação dos Tribunais de Contas constata irregularidades em atividades relevantes da Administração Pública, ainda mais quando se enseja a interrupção dessas atividades, surgem críticas e até ações dos governantes contra esses Órgãos de controle. Sem dúvida que há sempre aperfeiçoamentos a se fazer nas instituições, privadas ou públicas. Mas, as auditorias desenvolvidas pelos Tribunais de Contas visam a garantir a observância à ordem legal e a regular aplicação dos recursos públicos, e não se tornar um empecilho para consecução dos fins do Estado. Tribunais de Contas, diga-se, existem na própria estrutura da União Europeia e em países desenvolvidos, a exemplo da Espanha, França e Portugal.

De início, parece não poder se deslembrar que qualquer cidadão pode gastar à vontade os próprios recursos, dentro do que a legislação não proíbe, sem precisar dar satisfação a ninguém. De outra parte, o cidadão eleito pela via democrática, ao se tornar Governante, gere recursos do povo e somente pode gastar de acordo com o permitido pela legislação que regula tal matéria, estando submetido ainda ao ônus de prestar contas e de ser fiscalizado — obrigações inerentes ao Estado Democrático de Direito para quem administra recursos públicos. Nesse espectro, vale se dirigir aos eminentes apontamentos do Professor Caio Tácito:

A Nova Constituição Brasileira irá, em suma, abrir novos caminhos para a contenção de abusos do Poder Administrativo, acenando com o aperfeiçoamento das instituições democráticas, a valorização do homem comum e a maior proteção dos interesses comunitários.

O tempo dirá dos frutos de tão generosos propósitos que, desafiando a sabedoria dos dirigentes, a criatividade dos tribunais e a capacidade dos seres destinatários,

permitirão que o Estado se coloque, em realidade, a serviço do bem comum, sob o império da lei.<sup>1</sup>

Nesse espectro, em virtude da separação de poderes e sistema de freios e contrapesos, foram instituídos diversos sistemas de controle no arcabouço jurídico, fundado na Constituição da República Federativa do Brasil. O Tribunal de Contas consiste em um Órgão de controle externo fiscalizador da Administração Pública dos três Poderes dos Entes da Federação (artigos 71 a 75 da Constituição Federal), exercendo o controle em caráter liminar, pelo Poder Geral de Cautela (artigo 798, CPC), pois o direito processual preconiza tutelas preventivas também aplicáveis no âmbito dos Tribunais de Contas, ou no exame de mérito das contas dos administradores públicos, orientando e sancionando o gestor, no intuito de evitar o descumprimento do ordenamento jurídico e lesão ao erário. Realiza precipuamente a verificação das atividades dos órgãos e agentes administrativos visando a que as atividades públicas estejam cumprindo suas finalidades.

O controle externo da Administração Pública, de enaltecer, compreende o papel dos órgãos externos que fiscalizam as ações da Administração Pública e o seu funcionamento, que corresponde, por exemplo, aos realizados pelo controle parlamentar direto, o controle pelo Tribunal de Contas e, por fim, o controle jurisdicional. O controle externo é de vital importância, visto que constitui um mecanismo de controle desvinculado da estrutura administrativa com o objetivo que se torne mais imparcial em relação à atividade que será objeto de controle.

Com efeito, não apenas os Tribunais de Contas fiscalizam a Administração Pública no Brasil. O Congresso Nacional, Assembleias Legislativa, Câmara Distrital e Câmaras Municipais também exercem o controle externo sobre administração quer sob o aspecto político sobre as contas dos gestores, quer por meio de comissões parlamentares de inquérito para apurar fatos específicos. O Poder Judiciário, embora não atue de ofício, ao ser provocado, também exerce controle externo sobre a administração em caráter cautelar ou de mérito. O Ministério Público tem poderes amplos de fiscalização e para provocar o Judiciário. Os cidadãos, associações, empresas têm legitimidade para realizar denúncia a tais órgãos de controle ou acionar o Poder Judiciário. Ademais, de salientar que o controle

<sup>1</sup> TÁCITO, Caio. O controle judicial da Administração Pública na nova Constituição. *Revista de Direito Administrativo*, Fundação Getúlio Vargas, jul./set. 1988.

interno de cada Poder, preceituado na Carta Magna, artigo 74, também deve ser exercido sobre a gestão pública, bem assim deve informar irregularidades que porventura detecte aos Tribunais de Contas.

Enfim, num País de virtudes, carências e dimensões continentais, os sistemas de controle sobre a Administração Pública visam sobremaneira a assegurar que os recursos auferidos da sociedade sejam aplicados de forma efetiva e econômica no atendimento das demandas socioeconômicas. Nesse sentido as lições do ilustre administrativista José dos Santos Carvalho Filho: “Os mecanismos de controle vão assegurar a garantia dos administrados e da própria administração no sentido de ver alcançados esses objetivos e não serem vulnerados direitos subjetivos dos indivíduos nem as diretrizes administrativas.”<sup>2</sup>

## 2 A relevância do “tempo do controle”

Quanto ao tempo em que a fiscalização deve ser realizada, imperioso notar que o controle prévio é o mais avançado, pois de maior efetividade. Fiscalização prévia, impende anotar, no sentido de prévia à despesa, realizada somente após o ato administrativo, porquanto toda ação do Tribunal de Contas só pode ser efetivada após a edição de um ato administrativo com repercussão financeira e patrimonial.

O acompanhamento preventivo ou concomitante dos atos da Administração não somente permite evitar prejuízo ao erário e ofensa à ordem legal, bem assim possibilita ao gestor público realizar as retificações necessárias já a partir dos relatórios emanados pelas equipes de auditoria.

De efeito, atribui-se aos Tribunais de Contas também o poder de determinar as medidas provisórias que julgar adequadas quando houver fundado receio de que se cause, antes do julgamento da lide, lesão grave e de difícil reparação. Vale se reportar a esse respeito a excerto de decisão do Supremo Tribunal Federal:

...pontuo, de saída, que o poder de cautela dos magistrados é exercido num juízo provisório em que se mesclam num mesmo tom a urgência da decisão e a impossibilidade de aprofundamento analítico do caso. Se se prefere, impõe-se aos magistrados condicionar seus provimentos acautelatórios à presença, nos autos, dos requisitos da plausibilidade jurídica do pedido (*fumus boni juris*) e do perigo da demora na prestação jurisdicional (*periculum in mora*), perceptíveis de plano. Requisitos a ser aferidos primo oculi, portanto. Não sendo de se exigir,

<sup>2</sup> CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de direito administrativo*. 17. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007. p. 809.

do julgador, uma aprofundada incursão no mérito do pedido ou na dissecação dos fatos que a este dão suporte, senão incorrendo em antecipação do próprio conteúdo da decisão definitiva. Ainda mais quando presente elevado estado de urgência na apreciação da medida liminar, sob pena de perecimento da efetividade da própria jurisdição... (MS nº 28.398 MC/DF - Relator: Min. Carlos Britto. *DJe*, 09 nov. 2009)

Não se pode deslembrar nesse quesito que, em face do eminente caráter de provisoriedade que lhe é inerente, a possibilidade de revogação da cautelar. É possível a revogação ou modificação da medida que defere uma cautelar sempre que se ficar constatado o desaparecimento da situação fática de urgência, podendo o Tribunal de Contas, de ofício ou provocado, sobrestar os efeitos substanciais produzidos pela cautelar, mediante revogação ou alteração da medida que viabilizara a sua concessão.

O poder geral de cautela não enseja ao julgador a possibilidade de decidir antecipadamente o mérito do processo principal. Busca-se preservar a efetividade do Processo, que sem uma intervenção tempestiva do julgador pode restar descaracterizada. Ensina o jurista Humberto Theodoro Júnior que:

Se o poder cautelar genérico é amplo (dada a imprevisibilidade das situações), e não restrito a casos predeterminados, não é, porém, ilimitado ou arbitrário. A primeira e maior limitação do arbítrio do juiz, em matéria de poder cautelar, localiza-se no requisito da necessidade, pois só a medida realmente necessária dentro dos objetivos próprios da tutela cautelar, é que deve ser deferida. Por outro lado, como bem adverte LOPES DA COSTA, a medida não deve transpor os limites que definem a sua natureza provisória. Devendo restringir-se aos limites do direito cuja realização se pretende assegurar.<sup>3</sup>

De outra senda, necessário considerar que o poder de cautela seja exercido com razoabilidade e proporcionalidade. Não se deve, por exemplo, demorar demasiadamente na conclusão da análise de ato da Administração Pública, até por força do princípio da eficiência e razoável duração dos processos, artigos 5º, LXXVIII, e 37, *caput*, da Lei Maior. Nesse sentido, necessário haver uma análise precisa, mas também célere sobre o atendimento dos requisitos para emissão de medidas cautelares, *fumus boni iuris* e o *periculum in mora*, devendo restar presentes fatos e abalizadas presunções que evidenciem a conduta incompatível com a ordem jurídica e com regular aplicação dos recursos públicos, haja vista que as cautelares

<sup>3</sup> THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Processo cautelar*. 18. ed. São Paulo: Universitária de Direito, 1999. p. 109-110.

importam em um sacrifício para o sujeito passivo dela, devendo-se aplicar regras de razoabilidade e proporcionalidade sobre o juízo de concessão para evitar danos desarrazoados ou desnecessários.

O ilustre processualista Rodolfo Mancuso esclarece: “A primeira e maior limitação ao arbítrio do juiz, em matéria de poder cautelar, localiza-se no requisito da necessidade, pois só a medida realmente necessária, dentro dos objetivos próprios da tutela cautelar, é que deve ser deferida.”<sup>4</sup>

De toda forma, de bom alvitre ressaltar ainda que o poder geral de cautela é imanente ao papel de julgador, quer no âmbito administrativo ou judicial. Assim, quando defere medida cautelar, emite um juízo de valor perfunctório contra uma conduta lesiva à ordem legal e ao patrimônio público. Não teriam efetividade as decisões de mérito dos Tribunais de Contas caso não se pudessem, presentes os pressupostos de fundado receio de lesão grave e de difícil reparação e do perigo da demora, obstar a continuidade da ilicitude. É do interesse público que as decisões dos Tribunais de Contas sejam efetivadas, portanto.

Tal entendimento — poder geral de cautela dos Tribunais de Contas —, vale dizer, é pacífico no Supremo Tribunal Federal, conforme evidencia excerto da seguinte decisão:

Ementa: PROCEDIMENTO LICITATÓRIO. IMPUGNAÇÃO. COMPETÊNCIA DO TCU. CAUTELARES. CONTRADITÓRIO. AUSÊNCIA DE INSTRUÇÃO. 1- Os participantes de licitação têm direito à fiel observância do procedimento estabelecido na lei e podem impugná-lo administrativa ou judicialmente. Preliminar de ilegitimidade ativa rejeitada. 2- Inexistência de direito líquido e certo. *O Tribunal de Contas da União tem competência para fiscalizar procedimentos de licitação, determinar suspensão cautelar (artigos 4º e 113, §1º e 2º da Lei nº 8.666/93), examinar editais de licitação publicados e, nos termos do artigo 276 do seu Regimento Interno, possui legitimidade para a expedição de medidas cautelares para prevenir lesão ao erário e garantir a efetividade de suas decisões.* 3- A decisão encontra-se fundamentada nos documentos acostados aos autos da Representação e na legislação aplicável. 4- Violação ao contraditório e falta de instrução não caracterizadas. Denegada a ordem.

*(...) a atribuição de poderes explícitos, ao Tribunal de Contas, tais como enunciados no artigo 71 da Lei Fundamental da República, supõe que se lhe reconheça, ainda que por implicitude, a titularidade de meios destinados a viabilizar a adoção de medidas cautelares vocacionadas a conferir real efetividade às suas deliberações finais, permitindo, assim, que se neutralizem situações de lesividade, atual ou iminente, ao erário público. Impende considerar, no ponto, em ordem a legitimar esse entendimento, a formulação que se fez em*

<sup>4</sup> MANCUSO, Rodolfo de Camargo. A questão dos limites no Poder Cautelar Geral. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, n. 569, p. 13, 1983; CINTRA, Marcos et al. *Teoria geral do processo*. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 1997.

*torno dos poderes implícitos, cuja doutrina, construída pela Suprema Corte dos Estados Unidos da América, no célebre caso McCulloch v. Maryland (1819), enfatiza que a outorga de competência expressa a determinado órgão estatal importa em deferimento implícito, a esse mesmo órgão, dos meios necessários à integral realização dos fins que lhe foram atribuídos. (...) É por isso que entendendo revestir-se de integral legitimidade constitucional a atribuição de índole cautelar, que, reconhecida com apoio na teoria dos poderes implícitos, permite, ao Tribunal de Contas da União, adotar as medidas necessárias ao fiel cumprimento de suas funções institucionais e ao pleno exercício das competências que lhe foram outorgadas, diretamente, pela própria Constituição da República. (MS nº 24.510, Rel. Min. Ellen Gracie, voto do Min. Celso de Mello, Plenário, DJ, 19 mar. 04)*<sup>5</sup>

Com efeito, noutra oportunidade, o decano no STF, Ministro Celso de Mello, embora em sede de exame de pedido de liminar, reconhece do Poder Geral de Cautela dos Tribunais de Contas, *verbis*:

EMENTA: TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. PODER GERAL DE CAUTELA. LEGITIMIDADE. DOCTRINA DOS PODERES IMPLÍCITOS. PRECEDENTE (STF). CONSEQÜENTE POSSIBILIDADE DE O TRIBUNAL DE CONTAS EXPEDIR PROVIMENTOS CAUTELARES, MESMO SEM AUDIÊNCIA DA PARTE CONTRÁRIA, DESDE QUE MEDIANTE DECISÃO FUNDAMENTADA...

*.... Impende considerar, no ponto, em ordem a legitimar esse entendimento, a formulação que se fez em torno dos poderes implícitos, cuja doutrina — construída pela Suprema Corte dos Estados Unidos da América no célebre caso McCULLOCH v. MARYLAND (1819) — enfatiza que a outorga de competência expressa a determinado órgão estatal importa em deferimento implícito, a esse mesmo órgão, dos meios necessários à integral realização dos fins que lhe foram atribuídos. Na realidade, o exercício do poder de cautela, pelo Tribunal de Contas, destina-se a garantir a própria utilidade da deliberação final a ser por ele tomada, em ordem a impedir que o eventual retardamento na apreciação do mérito da questão suscitada culmine por afetar, comprometer e frustrar o resultado definitivo do exame da controvérsia. Torna-se essencial reconhecer — especialmente em função do próprio modelo brasileiro de fiscalização financeira e orçamentária, e considerada, ainda, a doutrina dos poderes implícitos... — que a tutela cautelar apresenta-se como instrumento processual necessário e compatível com o sistema de controle externo, em cuja concretização o Tribunal de Contas desempenha, como protagonista autônomo, um dos mais relevantes papéis constitucionais deferidos aos órgãos e às instituições estatais.*

*... Vale referir, ainda, que se revela processualmente lícito, ao Tribunal de Contas, conceder provimentos cautelares “inaudita altera parte”, sem que incida, com essa conduta, em desrespeito à garantia constitucional do contraditório. É que esse procedimento mostra-se consentâneo com a própria natureza da tutela cautelar, cujo deferimento, pelo Tribunal de Contas, sem a audiência da parte contrária, muitas vezes se justifica em situação de urgência ou de possível frustração da deliberação final dessa mesma Corte de Contas,*

<sup>5</sup> ANTEPROJETO da Lei Orgânica da Administração Pública. Disponível em: <<http://www.planejamento.gov.br/secretarias>>. Acesso em: 02 mar. 2011.

*com risco de grave comprometimento para o interesse público... Essa visão do tema tem o beneplácito de autorizado magistério doutrinário,... Não se pode desconsiderar, neste ponto, que declarações emanadas de servidores públicos, quando prestadas, como no caso, em razão do ofício que exercem, qualificam-se pela nota da veracidade, prevalecendo eficazes até que sobrevenha prova idônea e inequívoca em sentido contrário. E a razão é uma só: precisamente porque constantes de documento subscrito por agente estatal, tais informações devem prevalecer, pois, como se sabe, as declarações emanadas de servidores públicos, como aquela de fls. 327/351, gozam, quanto ao seu conteúdo, da presunção de veracidade, consoante assinala o magistério da doutrina. Esse entendimento - que põe em evidência o atributo de veracidade inerente aos atos emanados do Poder Público e de seus agentes - é perfilhado, igualmente, pela jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (RTJ 86/212 - RTJ 133/1235-1236 - RTJ 161/572-573, v.g.), notadamente quando tais declarações compuserem e instruírem, como na espécie, as informações prestadas pela própria autoridade apontada como coatora: "As informações prestadas em mandado de segurança pela autoridade apontada como coatora gozam da presunção 'juris tantum' de veracidade." (MS 20.882/DF, Rel. Min. CELSO DE MELLO) Impende assinalar, ainda, que o E. Tribunal de Contas da União, ao conceder a medida cautelar em questão, cumpriu a obrigação constitucional — que se impõe a todos os órgãos do Estado — de fundamentar a sua deliberação, em ordem a não incidir em prática arbitrária, assim evitando, com a exposição dos fundamentos de fato e de direito subjacentes ao ato decisório, a censura que faz a doutrina...". (Informativo nº 468. MS - 26547/DF. Relator: Min. Celso de Mello)*

Nesse sentido, vale citar como exemplo o controle preventivo sobre obras públicas, em que se detectam sobremaneira atos irregulares da Administração no planejamento das obras. Verifica-se constantemente a execução de obras sem que haja um projeto com suficiente detalhamento para explicitar como e com qual custo se elaborará o empreendimento. Não apenas no setor público, mas também no privado, o projeto e orçamento de obras são imprescindíveis para que se inicie a execução. Sem tais elementos, não há balizas para uma medição do que está sendo prestado e qual o valor que se deve remunerar por tais serviços. Assim, a Administração Pública de alguns Entes da Federação tem atuado com desrespeito à legislação que regula obras e serviços de engenharia, o que enseja a atuação dos Tribunais de Contas, visando a preservar o arcabouço jurídico e ao Erário.

### 3 Análise de recente proposta para mitigar poderes dos TCs

De outra senda, de enaltecer que as propostas que se avolumam para alterar legislação que regula a atividade dos Tribunais de Contas de forma a usurpar competências e enfraquecer os mecanismos de controle, a exemplo das disposições do anteprojeto de Lei Orgânica da Administração Pública, e não com fins de aperfeiçoar a fiscalização, constituem uma

clara afronta à Constituição da República. Há realmente um assentamento de posições sobre conceitos das entidades que integram ou colaboram com a Administração Pública no aludido anteprojeto, mas não incutem técnicas avançadas de gerenciamento capazes de tornar mais moderna e eficiente a gestão. Com efeito, não se propõe soluções para a essência do problema da Administração Pública — incompetência gerencial e elevado nível de corrupção.

Buscou-se em primazia, no aludido anteprojeto, apenas uniformizar o tratamento das entidades com base no entendimento doutrinário e dos Tribunais Superiores do Poder Judiciário.

Porém, incutido no corpo do anteprojeto, existem nefastas propostas de uma diminuição dos poderes do controle interno e do controle externo a cargo dos Tribunais de Contas. Configuram o controle como o empecilho para o bom funcionamento do Estado. Merecem serem destacadas as regras gerais sobre controle e as relativas à atuação do TCU, *in verbis*:

### SEÇÃO III

#### DO CONTROLE

##### Subseção I

##### Das Regras Gerais

Artigo 50. O controle das atividades dos órgãos e entidades estatais deve obedecer ao disposto na Constituição, nesta Lei e na legislação especial e observar as seguintes diretrizes:

I – supressão de controles meramente formais ou cujo custo seja evidentemente superior ao risco;

II – controle *a posteriori*, constituindo exceção o controle prévio ou concomitante;

III – predomínio da verificação de resultados;

IV – simplificação dos procedimentos;

V – eliminação de sobreposição de competências e de instrumentos de controle;

VI – dever, para os órgãos ou entes de controle, de verificação da existência de alternativas compatíveis com as finalidades de interesse público dos atos ou procedimentos que sejam por eles impugnados; e

VII – responsabilização pessoal do agente que atuar com incúria, negligência ou improbidade.

Parágrafo único. Os órgãos e entes de controle não podem substituir se aos agentes, órgãos ou entes controlados no exercício de suas competências, inclusive quanto à definição de políticas públicas.

...

### Subseção III

#### Do controle externo

Artigo 62. Ressalvado o controle jurisdicional, o controle externo dos órgãos e entidades estatais é exercido pelo Poder Legislativo, com o auxílio do Tribunal de Contas respectivo.

Parágrafo único. O controle externo não pode implicar interferência na gestão dos órgãos ou entidades a ele submetidos nem ingerência no exercício de suas competências ou na definição de políticas públicas.

Artigo 63. O controle externo não implica a exigência ou o processamento de exames prévios, como condição de validade ou eficácia de atos da administração.

Artigo 64. Sujeitam-se ao controle quaisquer pessoas que utilizem, arrecadem, guardem ou administrem dinheiros, bens e valores públicos ou que assumam obrigações de natureza pecuniária em nome de entidade estatal.

Parágrafo único. Para fins deste artigo, não se consideram como dinheiros, bens e valores públicos os recursos que sejam transferidos a entidade não estatal a título de remuneração ou de contraprestação pecuniária, devendo neste caso o controle se limitar à verificação da legalidade da despesa realizada pela entidade estatal e ao cumprimento da obrigação ensejadora do pagamento.

Artigo 65. O controle relativo aos contratos celebrados com entidades não estatais deve limitar-se à verificação do cumprimento do contrato, sendo vedada a exigência de observância de normas e procedimentos relativos a regime jurídico incompatível com sua natureza.

Passemos a uma análise perfunctória de algumas dessas disposições. A proposta de lei vai de encontro à Carta Política de 88 ao determinar que a regra geral do controle deve ser posterior ao ato. Notório que o Tribunal de Contas não possui nenhum poder de definição de política pública impende lembrar de início. No entanto, a partir do momento em que se começa a materialização dessas por atos — publicação de edital, realização de gastos, contratação de servidores — o Tribunal de Contas tem poder-dever de examinar os atos administrativos. E, claro, deve atuar de forma mais célere possível, com fulcro na competência do exercício do controle externo, no princípio da eficiência, indisponibilidade do interesse público e resolução rápida dos processos — artigos 5º, LXXVIII, 37, 71 a 75 da Constituição da República.

Há um evidente interesse de que se interrompa o dano que porventura esteja ocorrendo à ordem legal e ao erário o mais breve possível, e não quando se concluir uma licitação ou terminar um contrato, em que pode restar consubstanciado vultoso prejuízo, que dificilmente retornará aos cofres públicos. O controle concomitante e prévio, portanto,

constituem as formas mais modernas e eficientes de mensurar os atos da Administração Pública. Nesse sentido, conforme explanado, o próprio Supremo Tribunal Federal reconheceu terem os Tribunais de Contas competência para emitir medidas cautelares com base no Poder Geral de Cautela. Não teriam efetividade as decisões dos Tribunais de Contas se tivessem de esperar a exiguidade de todo o ato ou contrato administrativo para proferir um juízo de valor, mesmo que superficial. Assim, quando na motivação do anteprojeto da Lei Orgânica da Administração Pública se afirmou que foram observados posicionamentos do Pretório Excelso, deveria ter formulado proposições para consolidar poderes dos Tribunais de Contas, e não os restringir.

Outro dispositivo proposto que enfraquece os sistemas de controle constitui na diretriz de se concentrar o exercício do controle na análise dos resultados do Estado. O Brasil, de forma notória, apresenta altos índices de corrupção e baixos de punibilidade. Por conseguinte, parte relevante dos recursos públicos é desviada para fins particulares e parte irrelevante do montante usurpado do Erário é efetivamente ressarcida. Mas, na exposição de motivos do anteprojeto, justifica-se tal texto pela adoção do modelo europeu de controle, que em geral incide em países de baixos índices de corrupção. Logo, caso se priorize a análise do desempenho, uma das atribuições relevantes dos Tribunais de Contas realizadas por meio das auditorias operacionais, em detrimento do exame da legalidade e economicidade, serão aumentados os riscos de descumprimento à ordem legal e de lesão ao patrimônio público, o que de modo algum foi o intuito do Legislador Originário ao fixar as atribuições dos Tribunais de Contas.

Ainda a comentar que o preceito estatuído no inciso VI, artigo 50 do anteprojeto — dever de averiguar alternativas compatíveis com a finalidade de interesse público dos atos e procedimentos que sejam pelo Tribunal de Contas impugnados —, prescreve algo, a princípio, compatível com a razoabilidade, mas que sob outra ótica, afronta a separação de poderes. Cabe ao gestor público tomar decisão de solucionar a mácula no ato ilegal que praticou e foi glosado pelo Tribunal de Contas ao exercer suas atribuições de controle prescritas na Lei Maior. O Tribunal de Contas pode apenas, a depender do caso concreto, determinar a observância à ordem legal ou sugerir medidas saneadoras. Veja-se que nesse sentido que até o Parágrafo Único do artigo 50, bem assim parágrafo único do artigo 62 do anteprojeto ratificam a independência dos Poderes, preceituada no artigo 2º da Constituição da República.

Vale comentar que existe proposta sobre matéria pertinente a regime disciplinar do servidor público que atua de forma displicente e imprópria. A responsabilização nesse sentido é sempre pessoal, apurada por sindicância, e não do órgão. Sendo, pois, dispensável tal preceito do anteprojeto.

No *caput* do artigo 50 do anteprojeto, urge sublinhar, profere-se que o controle deve obedecer à Constituição da República, teria obrigação de dizer — adveio de Assembleia Constituinte democraticamente eleita após agonizante ditadura —, bem assim que se observe aos preceitos do anteprojeto. Contudo, os Tribunais de Contas foram concebidos para resguardar a coisa pública e todas as atribuições são definidas pela Carta Magna, artigos 71 a 75. Por conseguinte, não pode legislação infraconstitucional a restringir sob pena de inconstitucionalidade vertical, confronto material com texto da Constituição Federal. Ademais, o controle externo é exercido não somente pelos Tribunais de Contas, mas por outros Órgãos ou Poderes que não integram a Administração Pública, a exemplo do Poder Judiciário. Mas, veja-se que o texto do anteprojeto busca a restringir a atuação dos proativos Tribunais de Contas, que têm relevante incumbência de fiscalizar um montante de centenas de bilhões de reais ao se considerar os orçamentos dos Entes da Federação.

Não se encontra uma justificativa plausível para os termos do anteprojeto direcionado a cercear o controle sobre a Administração Pública. Partiu-se da premissa equivocada de que o controle atrapalha a eficiência do Estado, e não que há uma séria crise gerencial e ética no Poder Público. O anteprojeto de Lei da Orgânica da Administração Pública afronta a disposição dos artigos 71 a 75 sobre os Tribunais de Contas, bem assim da forma republicana de governos, artigo 1º da Lei Maior. Tão importante quanto concluir os programas de Governo é assegurar o respeito ao ordenamento jurídico e a preservação do Erário, pois se administra a *res* é pública, que por óbvio adveio do povo e para atender ao povo de acordo como os princípios expressos e implícitos que regem a Administração Pública.

Com efeito, o Tribunal de Contas, notadamente a partir da Constituição Federal de 1988, possui o imprescindível mister de exercer um controle externo sobre a Administração Pública. Não se imiscuem os Tribunais de Contas, vale registrar novamente, na definição da política pública — áreas da sociedade em que se alocarão os recursos públicos, delineadas na Lei Orçamentária Anual, LDO e Plano Plurianual. Por sua vez, o papel do gestor público é definido de modo claro na Carta Magna. Deve respeitar a ordem jurídica e envidar esforços para desenvolver o País e diminuir as desigualdades. Enquanto, como um dos órgãos de controle, o Tribunal

de Contas atua visando a assegurar que o gestor atue precisamente com tais desideratos.

Portanto, ao invés de se combater o controle, deveria todo governante se voltar ao combate de males crônicos do País, a exemplo da aprofundada violência, deficiente qualidade na educação e saúde, ausência de saneamento, precário estado da estrutura de transporte, entre outros problemas graves. O Tribunal de Contas, assim como outros Órgãos e Poderes que exercem controle sobre a Administração Pública, apenas cumpre com o poder-dever de zelar pela ordem jurídica e patrimônio público. Fiscalizar é uma atividade imprescindível num Estado republicano.

## Referências

ANTEPROJETO da Lei Orgânica da Administração Pública. Disponível em: <<http://www.planejamento.gov.br/secretarias>>. Acesso em: 02 mar. 2011.

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*: promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constitucao/Constitucao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constitucao/Constitucao.htm)>. Acesso em: 1º fev. 2011. BRASIL. Supremo Tribunal Federal. MS 24510/DF. Rel. Min. Ellen Gracie, voto do Min. Celso de Mello, Plenário, *DJ*, 19 mar. 04. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=MS+24510&base=baseAcordados>>. Acesso em: 10 mar. 2011.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. MS 26547. Relator: Min. Celso de Mello, Plenário, *DJU*, 29 maio 2007. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=MS+26547&base=baseInformativo>>. Acesso em: 10 mar. 2011.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. MS 28398 MC/DF. Relator: Carlos Britto. *DJe*, 09 nov. 2009. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28MS+28398%29+NAO+S.PRES.&base=baseMonocraticas>>. Acesso em: 05 mar. 2011.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de direito administrativo*. 17. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2007.

CINTRA, Marcos *et al.* *Teoria geral do processo*. 13. ed. São Paulo: Malheiros, 1997.

MANCUSO, Rodolfo de Camargo. A questão dos limites no Poder Cautelar Geral. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, n. 569, p. 13, 1983.

TÁCITO, Caio. O controle judicial da Administração Pública na nova Constituição. *Revista de Direito Administrativo*, Fundação Getúlio Vargas, jul./set. 1988.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Processo cautelar*. 18. ed. São Paulo: Universitária de Direito, 1999.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

BELO, Alcindo Antonio Amorim Batista. Fiscalizar é preciso. *Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC*, Belo Horizonte, ano 2, n. 1, p. 91-102, set. 2011.

# CNTC, uma necessidade imperiosa

---

Cezar Miola

Conselheiro Vice-Presidente do TCE/RS.

**Palavras-chave:** Conselho Nacional dos Tribunais de Contas (CNTC). Sistema nacional de fiscalização de contas.

Como outras já centenárias — ou quase lá — instituições brasileiras de Estado que nos últimos anos saíram do seu recôndito e se mostraram à sociedade, por imperativos republicanos e de visibilidade, transparência e até sobrevivência, os Tribunais de Contas convivem também, hoje — a exemplo dos congêneres organismos típicos da afirmação estatal que seguiram esse caminho (casos do Judiciário e do Ministério Público) —, com os efeitos dessa maior exposição pública. Independentemente dos problemas intrínsecos que se possa apontar — aqui e ali — na estrutura desses organismos, verdade é que, a par de seus resultados em prol da sociedade — que vêm sendo reconhecidos, aos poucos, muitas vezes a duras penas —, transparecem, com facilidade, as suas imperfeições, as suas mazelas. Mas ousou afirmar que não há um crescimento delas, no momento presente. Há, sim, mais acesso às informações, anteriormente não disponibilizadas à sociedade de modo tão candente como nos dias atuais.

Neste momento, de uma maior abertura das instituições para a sociedade e, portanto, de uma maior visibilidade dessas “fraturas” — se assim se pode dizer —, os meios de comunicação (em diferentes plataformas, com destaque para a internet), que massificam a notícia (no regular exercício de seu papel informativo), trataram de dar ênfase às anomalias encontradas nesses organismos. A razão é lógica e coerente: numa sociedade que luta cada vez mais incisivamente contra a corrupção e outros delitos “irmãos”, não se pode conviver com a ideia de que os “controladores públicos por excelência”, ou seja, os agentes principais desses entes estatais, enfraqueçam, deponham as armas ou cedam aos apelos e eventualmente mudem de lado.

Vivencia-se, assim, contexto em que, expostas as instituições mais representativas da Nação ao olhar do cidadão, são apontadas, caso a caso, as situações em que os agentes desses organismos essenciais ao Estado, deliberadamente, violam as regras que impõem a legalidade, a moralidade, a publicidade, a impessoalidade, a eficiência e tantos outros postulados de

extração constitucional e até de direito natural. E dado que isso acontece, sobrevêm a aparência do caos e a sensação de corrosão social.

Daí em diante, natural se mostra o brado de inquietude que a todos atormenta e impele à indagação geral: “Afinal, quem controla o controlador?” ou, se quisermos, *quis custodiet ipsos custodes?*, expressão de aplicação moderna, mas que, em essência, foi evocada já por Platão, em *A República*, sua obra dedicada às coisas do governo e da moral, com postura crítica à democracia da época.

Em linhas gerais, pode-se dizer que a manifestação dessa inquietude generalizada é — ou foi — o movimento-embrião da instituição dos Conselhos Nacionais de Justiça e do Ministério Público (arts. 103-B e 130-A da Lei Fundamental). Da mesma forma, impulsiona a proposição (vertida em mais de uma proposta), ora em tramitação, da criação do Conselho Nacional dos Tribunais de Contas.

A bem da verdade, deve ser esclarecido que, embora o mote para a institucionalização desses aparatos, pelo menos para efeito de apelo público geral, seja o de identificar, estancar e punir a prática de irregularidades verificadas no seio desses “entes de ponta” da administração brasileira, a função dos organismos de “controle do controle” revela-se bem mais abrangente, relevante e significativa para cada uma dessas instituições.

Valho-me, aqui, da preciosa alocução do Ministro Benjamin Zymler, proferida quando de sua posse como Presidente do Tribunal de Contas da União, em 8 de dezembro de 2010, enfatizando, naquela oportunidade: “A sociedade brasileira anseia e é merecedora do Conselho Nacional dos Tribunais de Contas, um órgão que, a meu ver, deve plasmar-se em modelo simples, enxuto, dinâmico e que permita não só enfrentar os desafios vinculados ao comportamento disciplinar dos membros das Cortes de Contas, mas, fundamentalmente, incrementar a eficiência e a efetividade do controle externo”.

O apoio que declaro, já há algum tempo, à criação do Conselho Nacional dos Tribunais de Contas, parte dessa premissa de que sua utilidade transcende, em muito, a função meramente sancionadora de eventuais irregularidades detectadas. Aliás, se a missão do reclamado CNTC fosse apenas essa, embora ainda assim o apoiasse, provavelmente não contaria com o meu entusiasmo tão irrestrito.

Explico. Em verdade, ainda que transite de modo mais ou menos pacífico o argumento de que os Órgãos do Poder Judiciário e do Ministério Público e os Tribunais de Contas são refratários ou imunes a quaisquer espécies de controle, não é essa, rigorosamente, a verdade dos fatos.

Afirmar isso seria desconhecer, pura e simplesmente, alguns dos postulados fundamentais da República, na repartição das funções de Estado e no “controle do poder pelo poder”. Mais concretamente, apenas para ilustrar: a existência das correições (no plano interno de cada uma das instituições focadas), a função de guardião da lei exercida pelo Ministério Público (exercitável, também, por óbvio, no caso da detecção de abusos e de irregularidades praticados no âmbito da Administração Pública), assim como a regra de submissão de matérias da espécie à esfera judicial (art. 5º, inc. XXXV, da Constituição) e a própria atuação do controle externo (concretizado pelos Tribunais de Contas).

Nessa circunstância, se houvesse cogitação de deficiente atuação corretiva ou funcional de cada um desses organismos, por razões as mais variadas (corporativismo, por exemplo, uma das mais citadas facetas da deficiência de controles, quando reportada), melhor se faria buscando formas de aprimorar essa atuação através de mecanismos outros, como, por exemplo, criando entes com composição independente, mas de âmbito setorizado ou regionalizado, e não pela instituição de Conselhos como os já instalados CNJ e CNMP, concebidos para ter atuação em nível nacional.

Veja-se que, no caso dos Conselhos no âmbito do Judiciário e do Ministério Público, a par dessa propalada função de correição, há previsão expressa de atuação dos colegiados em defesa das prerrogativas funcionais das respectivas instituições (arts. 103-B, §4º, inc. I, e 130-A, §2º, inc. I, da CF) e na proposição de novos rumos às mesmas, uma vez que conhecidos dados globais acerca de sua operacionalidade no País (arts. 103-B, §4º, incs. VI e VII, e 130-A, §2º, inc. VI, da CF).

No caso dos Tribunais de Contas, por igual, os benefícios da atuação institucional propositiva de um colegiado de índole nacional com competência para tanto poderão ser ainda mais significativos do que aqueles que vêm decorrendo e ainda resultarão da ação positiva já perceptível do CNJ e do CNMP nessa mesma direção.

Convém, também aqui, justificar a posição.

Diferentemente do que sucede com o Judiciário e o Ministério Público, cujos membros ou órgãos, não importando a esfera a que pertençam, compõem uma estrutura de caráter nacional (arts. 92 e 128 da CF), no caso dos Tribunais de Contas não se evidenciam as mesmas características, isto é, nem os seus membros integram uma carreira de âmbito nacional, tampouco há qualquer traço de hierarquização entre as Cortes Estaduais e o Tribunal de Contas da União.

A respeito do tema, que concerne ao relacionamento entre o Tribunal de Contas da União e os de outras esferas (estadual e, eventualmente, municipal), apenas tem-se a lacônica referência disposta no artigo 75 de nossa Carta: “As normas estabelecidas nesta Seção 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”. No mais, apenas dispôs a Lei Maior que sete (7) serão os conselheiros das Cortes de Contas estaduais e que tudo o mais a respeito delas deverá vir estatuído na respectiva constituição (parágrafo único do mesmo art. 75).

Em decorrência dessa certa margem de liberdade que a Constituição dá aos entes federativos para regrear acerca de seus Tribunais de Contas, sem nada dispor sobre sistema nacional de fiscalização de contas, identifica-se com clareza, e sem muita dificuldade, certa perda de eficiência e de eficácia na atuação dos mesmos, em vista, inclusive, da falta de uma ação coordenada e aglutinadora, que propiciasse, p. ex., o aproveitamento, pelo todo, das experiências de cada um. O que se vê, infelizmente, nos dias de hoje, são esforços isolados, em uma ou outra direção, muitas vezes descoordenados, descontínuos e até improdutivos, se levado em conta o benefício para a coletividade nacional.

Idêntica visão recolho do externado pelo Conselheiro Salomão Ribas Júnior na audiência pública realizada na Câmara dos Deputados, em junho de 2010, reportando-se à necessidade de instauração de um sistema de controle de contas públicas no País e revelando sua expectativa de que “dependendo da forma como será composto e como vier a atuar é possível que esse futuro Conselho Nacional dos Tribunais de Contas venha a suprir essa carência na operação dos Tribunais de Contas brasileiros”. Manifesto idêntica convicção.

Impulsionado pela hegemônica visão de barrar escândalos — um meritório objetivo, sem dúvida —, o Conselho Nacional dos Tribunais de Contas deverá, isso sim, com maior ênfase, cumprir esse papel de avalista da instauração de um sistema nacional de fiscalização de contas, de estruturador desse mesmo sistema, de aglutinador de esforços e de defensor das prerrogativas funcionais dos fiscalizadores de contas públicas no País. Certamente será um indutor, na linha de um eixo básico que pelo menos compatibilize as tantas assimetrias hoje verificadas.

Exemplos de ações a empreender por esse Conselho Nacional em benefício do todo temos inúmeros. A par de sua atuação como móvel da

operação efetiva de um sistema nacional de controle de contas, dele poderá ser a iniciativa de propor a edição de uma Lei Orgânica Nacional dos TCs, capaz de estabelecer parâmetros mínimos de uniformidade a essas estruturas de controle. Da mesma forma, deverá colaborar, decisivamente, para que se promulgue uma regulação processual uniforme para os Tribunais de Contas.

No campo do zelo para com a integridade do sistema nacional de fiscalização de contas e das prerrogativas de seus atores (integrantes e colaboradores), também deverá postar-se em defesa da posição de compartilhamento, pelos Tribunais de Contas, das informações protegidas pelos sigilos bancário e fiscal, obstáculo que vem sendo colocado à frente dos órgãos de controle externo e que tem impedido — ou, pelo menos, dificultado — o mais acurado exame da receita pública e a adequada avaliação da legalidade e da exação do chamado “gasto tributário”, principalmente.

Nessa linha, em muito colaborará o CNTC ao posicionar-se em temas decisivos para a sorte da atividade de controle externo, tal como o debate posto presentemente no Supremo Tribunal Federal, em sede do Recurso Extraordinário nº 597.362, timbrado como de repercussão geral, em que se questiona a competência dos Tribunais de Contas para exercer a dúplice função de julgar e emitir parecer prévio em relação a um mesmo gestor, embora a nítida dicção constitucional a respeito, extraída do texto do artigo 71, incisos I e II, da Constituição da República.

Estabelecido que o CNTC se impõe, por todas essas razões, e declinando que não há, a rigor, opositores à ideia, à vista das manifestações dos diversos envolvidos no processo de consulta acerca da oportunidade de sua instituição, reportando-me, aqui, a tudo o que tenho lido e ouvido a respeito advindo das entidades de representação em encontros técnicos, e também nos meios de comunicação, não posso me furtar de algo situar a respeito das Propostas de Emenda Constitucional nºs 28 e 30/2007, principais iniciativas legislativas ora em tramitação no Congresso Nacional, tendentes à criação do CNTC.

Nesse diapasão, tenho como satisfatório o elenco de competências destinadas ao novo organismo, tal como delineado nas respectivas PECs, com o que se permitirá a execução, em toda a plenitude, das medidas sobre as quais discorri anteriormente.

Os principais debates a respeito do CNTC centram-se, então, na natureza de sua composição, no número de seus integrantes e no alcance da sua “jurisdição”.

Objetivamente, entendo que a representação no CNTC deva prestigiar a maior abrangência possível, crítica construtiva que teço a respeito da PEC nº 28, com o substitutivo lançado em 2009, que reduz a composição do organismo a nove (9) membros, o que não me parece o mais adequado. Na verdade, essa formulação pode vir a limitar a imprescindível pluralidade, a qual deve ser assegurada para a participação de outros atores, inclusive dos quadros técnicos dos Tribunais, mas não exclusivamente os do próprio ambiente do controle externo. Há de se contar com uma formulação que contemple, modo mais amplo, as representações político-institucionais capazes de lhe conferir uma dimensão indubitavelmente democrática e republicana.

De outra banda, no tocante à PEC nº 30, que prevê a existência de dezessete (17) vagas, não posso deixar de registrar a pertinente manifestação do representante do TCU em audiência pública realizada no plenário do Senado Federal, em junho de 2010, identificando possível conflito de interesses na indicação, para integrar o organismo, de representantes de autarquias federais que integram o rol de entes auditados pela Corte de Contas Federal, as quais, ademais, em boa parte, ora rejeitam a tese de serem submetidas à fiscalização da mesma.

Por outro lado, para que o Conselho Nacional dos Tribunais de Contas seja também o “Conselho Nacional do Ministério Público de Contas” (perspectiva que se coloca a partir das propostas em exame no Parlamento), é necessário que contemple uma “paridade de forças”, o que não se viabiliza na redação até aqui posta, p. ex., na PEC nº 28, na qual se prevê o assento de um Procurador e de seis Magistrados de Contas.

Mesmo reconhecendo a relação verdadeiramente umbilical entre um e outro (TC/MPC), entendo, respeitosamente, que não pode um colegiado assim composto exercer funções de controle, fiscalização, correição em relação a membros do Ministério Público de Contas. Trata-se de uma formulação a ser repensada, isso porque, nos moldes como concebido pela referida PEC, o CNTC, em relação aos Procuradores do Ministério Público junto aos Tribunais de Contas, acaba por abrigar inconstitucionalidade que afeta a autonomia e independência funcional dos membros do *Parquet*. Estes efetivamente devem estar presentes no novel Colegiado, mas na mesma dimensão pela qual o MP tem assento no Conselho Nacional de Justiça.

Entretanto, se o CNTC não vier a contemplar uma composição paritária entre Juízes de Contas e Procuradores, outra opção que se coloca

é a explicitação, no âmbito da EC nº 45/2004, da sujeição do Ministério Público junto aos Tribunais de Contas ao CNMP (embora, pessoalmente, entenda que, por interpretação sistemática da Lei Maior, desde já se pode assim concluir). O Ministério Público de Contas é, sim, Ministério Público (vide art. 130 da CF) e, desse modo, seus membros haverão de se sujeitar a um julgamento por seus próprios pares (tal qual se dá com o CNMP e com o CNJ).

Mas estas e outras questões ainda podem ser solvidas no ambiente congressual, foro adequado para o debate e construção de um CNTC afinado com todos os balizamentos ditados pelo Texto Constitucional.

O certo, por tudo o que pode se antever sobre o proveito que decorrerá para as contas públicas no Brasil, é que o advento do Conselho Nacional dos Tribunais de Contas representa louvável, meritória e indispensável iniciativa, verdadeiramente sintonizada com o princípio republicano.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

MIOLA, Cezar. CNTC, uma necessidade imperiosa. *Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC*, Belo Horizonte, ano 2, n. 1, p. 103-109, set. 2011.



# Reforma dos Tribunais de Contas já

---

**Jânio Quadros**

Auditor Fiscal de Controle Externo do Tribunal de Contas de Santa Catarina.

**Palavras-chave:** Reforma dos Tribunais de Contas. Reforma do Poder Judiciário. Conselho Nacional dos Tribunais de Contas (CNTC).

**Sumário:** **1** Introdução – **2** Um pouco da história dos Tribunais de Contas – **3** A reforma do Poder Judiciário e o CNJ – **4** Propostas de Emendas à Constituição relacionadas aos Tribunais de Contas – **5** O Conselho Nacional dos Tribunais de Contas (CNTC) – **6** Considerações finais – Referências

## 1 Introdução

No Brasil existe um provérbio que diz: “não coloque a carroça na frente dos bois”. Sem qualquer ilação direta com o provérbio, acredita-se que a possibilidade de criação do Conselho Nacional dos Tribunais de Contas (CNTC), isoladamente de outras reformas prementes dos Tribunais de Contas, não seria a decisão mais adequada a ser adotada pelo Congresso Nacional.

A justificativa para tal entendimento encontra fundamento no comparativo com a recente reforma do Poder Judiciário, concretizada pela Emenda Constitucional (EC) nº 45/2004, bem como no fato de que tramitam no Senado e na Câmara Federal mais de quarenta Propostas de Emendas à Constituição (PEC), que tratam dos Tribunais de Contas.

Para sustentar a proposição de realização de uma reforma mais ampliada dos Tribunais de Contas, na sequência se comenta um pouco da sua história, a reforma do Poder Judiciário e alguns aspectos relacionados ao Conselho Nacional dos Tribunais de Contas, o qual todos nos queremos que seja criado.

## 2 Um pouco da história dos Tribunais de Contas

A história do Tribunal de Contas no Brasil tem início em 07.11.1890 com o Decreto-Lei nº 966-A, que deu “vida” ao Tribunal de Contas do Governo Federal. A competência do Tribunal de Contas, à época, tratada no artigo 4º, encontra-se transcrita a seguir, *ipsis verbis*:

Art. 4º Compete, outrossim, ao Tribunal de Contas:

1º Examinar mensalmente, em presença das contas e documentos que lhe forem apresentado, ou que requisitar, o movimento da receita e despesa, recapitulando e revendo, anualmente, os resultados mensaes;

2º Conferir esses resultados com os que lhe forem apresentados pelo Governo, comunicando tudo ao Poder Legislativo;

3º Julgar annualmente as contas de todos os responsaveis por contas, seja qual for o Ministerio a que pertençam, dando-lhes quitação, condemnando-os a pagar, e, quando o não cumpram, mandando proceder na fôrma de direito;

4º Estipular aos responsaveis por dinheiros publicos o prazo de apresentação de suas contas, sob as penas que o regulamento estabelecer.

De 1890 até os dias atuais o Brasil evoluiu de um País essencialmente agrícola para o grupo de economias emergentes e em desenvolvimento, ocupando a 75ª posição do *ranking* segundo os dados do FMI (renda *per capita* de US\$10.514 anuais) ou a 72ª posição segundo os dados do Banco Mundial (renda *per capita* de US\$10.427 anuais).

À época de vigência do Decreto-Lei nº 966-A a inflação era conhecida como encilhamento,<sup>1</sup> pois, em decorrência de expansão de crédito para empresas industriais, houve criação de numerosas sociedades anônimas e intensa especulação com ações.

Além da inflação, outros problemas acompanham a evolução do Brasil, como por exemplo, os orçamentos públicos mal elaborados; a execução orçamentária descontrolada; a corrupção no Brasil endêmica, que afetam todas as esferas de governo e demais setores da sociedade; o desperdício de dinheiro público em ações descontínuas; os gastos públicos superfaturados e desvios de dinheiro público, que afetam os serviços de segurança, saúde, educação; a criminalidade banalizada e os processos licitatórios viciados, que dão origem a obras públicas superfaturadas.

Passados mais de 120 anos desde a edição do Decreto-Lei nº 966-A vê-se que o elenco de problemas acima também é da alçada das Cortes de Contas. Entretanto, se por um lado as responsabilidades aumentaram demasiadamente, em sentido inverso verifica-se a ocorrência de melhorias pouco significativas na forma de atuação dos TCs. Disso se conclui pela necessidade urgente de readequações desses Órgãos/Poderes, para que possam enfrentar com eficiência os desafios futuros.

Basta que seja realizada uma pequena análise e reflexão sobre os Tribunais de Contas, para chegar-se à conclusão de que não basta para eles a simples criação de novos mecanismos de atuação, ou reformulação de estruturas administrativas. Ao longo do tempo, as atuações dos Tribunais de Contas demonstram que estes nunca se utilizaram de todos os

<sup>1</sup> *Dicionário Aurélio eletrônico*, Versão 3.0, nov. 1999.

poderes que já possuíram. Exemplo disso é a prisão administrativa, que todos os TCs já tiveram, mas que, por nunca ter sido aplicada, atrofiou!

Entrementes, em homenagem aos poderes e responsabilidades dos Tribunais de Contas considera-se adequada a transcrição da lição de Odete Medauar:<sup>2</sup>

Criado por iniciativa de Ruy Barbosa, em 1890, o Tribunal de Contas é instituição estatal independente, pois seus integrantes têm as mesmas garantias atribuídas ao Poder Judiciário (CF, art. 73, §3º). Daí ser impossível considerá-lo subordinado ou inserido na estrutura do Legislativo. Se a sua função é atuar em auxílio ao Legislativo, sua natureza, em razão das próprias normas constitucionais, é a de órgão independente, desvinculado da estrutura de qualquer dos três poderes.

### 3 A reforma do Poder Judiciário e o CNJ

Traçando-se um paralelo dos TCs com as adequações sofridas pelo Poder Judiciário, observa-se que a Constituição Federal sofreu modificações sugeridas pela população, numa reforma que levou 13 anos até que a Emenda Constitucional (EC) nº 45/2004 tivesse sido aprovada.

Pedro Lenza, ao esquematizar as principais novidades da reforma do Judiciário, elenca 27 alterações importantes contida na EC nº 45/2004, dentre as quais a que criou o Conselho da Justiça Federal como órgão central do sistema e com poderes correicionais, cujas decisões têm caráter vinculante.

Jaqueline Coutinho Saiter Hertel, afirma que “a criação do CNJ foi a maior inovação trazida pela EC nº 45, e que o Conselho não compõe propriamente o Poder Judiciário, visto não possuir função jurisdicional, mas apenas administrativa e de fiscalização interna” e que o CNJ não pode: a) interferir no conteúdo das decisões judiciais; b) invadir na seara própria dos Tribunais de Justiça; c) por ter sede em Brasília serão criados nos Estados, no Distrito Federal e nos Territórios ouvidorias que funcionarão como intermediárias no recebimento e no envio das denúncias e reclamações ao Conselho Nacional.

O CNJ é composto por quinze membros, com responsabilidade de controlar a atuação administrativa e financeira de todo o Poder Judiciário (abrangendo o STF, STJ, TRF, Juízes Federais, Tribunais de Alçada, Tribunal de Justiça, Juízes Estaduais, TSE, TER, TST, TRT, Juízes do Trabalho

<sup>2</sup> MEDAUAR, Odete. *Direito administrativo moderno*. 7. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003. p. 421.

e Superior Tribunal Militar), bem como de supervisionar o cumprimento dos deveres funcionais dos juízes.

Atualmente a reforma do Poder Judiciário encontra-se em andamento. Mas os resultados já obtidos fazem crer que as melhorias pretendidas aos Tribunais de Contas devessem ter a mesma importância e relevância da reforma que culminou na Emenda Constitucional nº 45/2004; e que esse êxito só foi possível porque a reforma do Poder Judiciário contemplou e consolidou sugestões contidas em diversas PECs que tramitavam há tempo no Senado e na Câmara Federal.

Por analogia, é desejável que a reforma dos Tribunais de Contas siga o mesmo exemplo, e que atinja resultados assemelhados aos obtidos pelo Poder Judiciário.

#### 4 Propostas de emendas à Constituição relacionadas aos Tribunais de Contas

Os teores de algumas PECs que tramitam no Congresso Nacional desde 1991, relacionadas à reforma dos Tribunais de Contas, constam do QUADRO 1:

QUADRO 1  
Projetos de Leis do Senado e Propostas de Emendas à Constituição  
relacionadas aos Tribunais de Contas

(Continua)

PLP nº 71/1991: Dispõe que o MP Federal e Estadual, os Órgãos Auxiliares de Controle Externo, os Superintendentes da Polícia Federal e o Presidente da CVM - Comissão de Valores Mobiliários e os Poderes Legislativos Estadual e Municipal poderão requerer informações bancárias ao Banco Central do Brasil e às Instituições Financeiras, com o objetivo de reduzir a impunidade das práticas criminosas no sistema bancário;
PEC nº 19/1999: Extingue os Tribunais e Conselhos de Contas Municipais;
PEC nº 123/1999: Dispõe que os Ministros do Tribunal de Contas da União serão escolhidos, mediante realização de concurso público de provas e títulos;
PLS nº 291/1999: Dispõe sobre a decretação pelo Tribunal de Contas da União da indisponibilidade de bens de responsável, na ocorrência de indícios da impossibilidade de ressarcimento ao Erário dos danos em apuração;
PEC nº 193/2000: Cria a Auditoria-Geral da União e o Cargo de Controlador-Geral da União e Controlador Executivo da União;
PEC nº 209/2000: Assegura ao Tribunal de Contas da União o caráter de instituição permanente, indispensável ao sistema da separação de poderes, com repercussão nas demais Cortes de Contas previstas no art. 75;
PEC nº 227/2000 - Estabelece que o TCU deverá realizar auditoria das Contas Públicas e enviar relatório com parecer prévio ao Congresso Nacional, ao qual caberá o julgamento das Prestações de Contas do Poder Público;

QUADRO 1  
 Projetos de Leis do Senado e Propostas de Emendas à Constituição  
 relacionadas aos Tribunais de Contas

(Conclusão)

PEC nº 281/2000: Dispõe que os Auditores que já tenham exercido o cargo de Ministro antes dos sessenta e cinco anos, por mais de cinco anos poderão ser nomeados para Ministro do Tribunal de Contas da União;
PLS nº 244/2000: Altera o Código de Processo Civil, bem como lhe acrescenta o artigo 584-A, com o objetivo de estabelecer que as decisões dos Tribunais de Contas constituam títulos executivos parajudiciais, para os fins e nas hipóteses que especifica;
PEC nº 329/2001: Extingue o TCU e os demais Tribunais de Contas, criando uma Comissão Mista Permanente a cargo do Congresso Nacional com o objetivo de realizar o controle externo;

Fonte: Associação Nacional do Ministério Público de Contas.

O quadro demonstra que os projetos e propostas preveem mudanças simples e complexas, como por exemplo a extinção dos Tribunais de Contas.

Disso se deduz que o ideal seria a apreciação conjunta de todas as matérias correlatas, até por uma questão de respeito aos Tribunais de Contas, que há muito reclamam por uma reforma abrangente.

## 5 O Conselho Nacional dos Tribunais de Contas (CNTC)

Na PEC nº 28/2007 e PEC nº 30/2007 (que tramitam na Câmara e no Senado, respectivamente) constam fundamentações teóricas que justificam a criação e as competências pretendidas ao CNTC. A diferença básica entre um Projeto e outro consiste na abrangência do Controle Externo a ser criado.

A PEC nº 28 cria o Conselho Nacional dos Tribunais de Contas e Ouvidorias de Contas, enquanto a PEC nº 30 criam o Conselho Nacional dos Tribunais de Contas e do Ministério Público junto aos Tribunais de Contas (CNTC) e as Ouvidorias dos Tribunais de Contas.

As justificativas para a criação dos Conselhos se sustentam nas fragilidades atuais dos Tribunais de Contas e do Controle Externo. Exemplificando, na PEC nº 28 o Deputado Vital do Rêgo Filho visualiza que o CNTC irá “resgatar a confiança e a credibilidade das Cortes de Contas, invariavelmente falidas nos seus propósitos, envoltas pela cooptação da vontade política, em total descrédito dos seus ideais, bem como o resgate da ingerência e moldá-las com os princípios republicanos e democráticos, assegurando-lhes o fiel cumprimento da vontade constitucional”. Já o Senador Renato Casagrande (na PEC nº 30) justifica que “inúmeras denúncias, umas fundadas, outras despidas de veracidade, acerca de nepotismo, de má-gestão de recursos financeiros e de ineficaz correição dos membros em várias instâncias

do Poder Público que cometem faltas disciplinares tornam imperativo o controle por um órgão hierarquicamente superior”.

Para melhor visualização das competências do CNTC, o QUADRO 2 faz uma confrontação entre as PECs nºs 28/2007 e 30/2007.

QUADRO 2  
Comparativo entre as competências do CNTC segundo as PECs nºs 28 e 30

(Continua)

PEC nº 28/2007 (Câmara) Deputado VITAL DO RÊGO FILHO	PEC nº 30/2007 (Senado) Senador RENATO CASAGRANDE
<p>§4º Compete ao Conselho o controle da atuação administrativa e financeira dos Tribunais de Contas e do cumprimento dos deveres funcionais dos Conselheiros, Auditores e Representantes do Ministério Público.</p> <p>I – zelar pela autonomia dos Tribunais de Contas e pelo cumprimento de suas determinações, podendo expedir atos regulamentares, no âmbito de sua competência, ou recomendar providências;</p> <p>II – apreciar, de ofício ou mediante provocação, a validade dos atos administrativos praticados por membros dos Tribunais de Contas, podendo desconstituí-los, revê-los ou fixar prazo para que se adotem as providências necessárias ao exato cumprimento do ato;</p> <p>III – receber e conhecer das reclamações contra membros dos Tribunais de Contas, inclusive contra seus serviços auxiliares e demais órgãos que aturem por delegação ou oficializados, sem prejuízo da competência disciplinar e correccional dos tribunais, podendo avocar processos disciplinares em curso e determinar atos que importem em sanções administrativas, assegurada a ampla defesa;</p> <p>IV – representar ao Ministério Público, no caso de crime contra a administração pública ou de abuso de autoridade;</p> <p>V – rever, de ofício ou mediante provocação, os processos disciplinares de membros dos tribunais julgados há menos de um ano;</p> <p>VI – elaborar semestralmente relatório estatístico sobre os atos realizados pelos tribunais, por unidade da Federação;</p> <p>VII – elaborar relatório anual, propondo as providências que julgar necessárias, sobre a situação das Cortes de Contas nos País e as atividades do Conselho, o qual deve integrar mensagem do Presidente do Tribunal de Contas da União a ser remetida ao Congresso Nacional, por ocasião da abertura da sessão legislativa.</p>	<p>§6º Compete ao Conselho, além de outras atribuições que lhe forem conferidas pela lei:</p> <p>I – controlar a atuação administrativa e financeira dos Tribunais de Contas;</p> <p>II – controlar o cumprimento dos deveres funcionais de ministros, conselheiros e auditores dos Tribunais de Contas;</p> <p>III – controlar o cumprimento dos deveres funcionais dos membros do Ministério Público junto aos Tribunais de Contas;</p> <p>IV – zelar pela estrita observância das disposições referentes à atuação dos Tribunais de Contas previstas nesta Constituição;</p> <p>V – zelar pela autonomia do Sistema de Controle Externo e pelo cumprimento das Leis Orgânicas e Regimentos Internos dos Tribunais de Contas, podendo expedir atos regulamentares, no âmbito de sua competência, ou recomendar providências;</p> <p>VI – apreciar, de ofício ou mediante provocação, a legalidade dos atos administrativos praticados por membros ou órgãos dos Tribunais de Contas e do Ministério Público junto aos Tribunais de Contas, podendo desconstituí-los, revê-los ou fixar prazo para que se adotem as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, sem prejuízo da competência dos Tribunais de Contas;</p> <p>VII – receber e conhecer das reclamações contra membros ou órgãos dos Tribunais de Contas e do Ministério Público junto aos Tribunais de Contas, inclusive contra seus serviços auxiliares, sem prejuízo da competência disciplinar e correccional dos tribunais, podendo avocar processos disciplinares em curso e determinar a remoção, a disponibilidade ou a aposentadoria com subsídios ou proventos proporcionais ao tempo de serviço e aplicar outras sanções administrativas, assegurada ampla defesa;</p> <p>VIII – rever, de ofício ou mediante provocação, os processos disciplinares de membros dos Tribunais de Contas da União, dos Estados e dos Municípios, bem como de membros do Ministério Público junto aos Tribunais de Contas, julgados há menos de um ano;</p>

QUADRO 2  
Comparativo entre as competências do CNTC segundo as PECs nºs 28 e 30

(Continua)

PEC nº 28/2007 (Câmara) Deputado VITAL DO RÊGO FILHO	PEC nº 30/2007 (Senado) Senador RENATO CASAGRANDE
	<p>IX – representar ao Ministério Público, no caso de crime contra a administração pública ou de abuso de autoridade;</p> <p>X – elaborar relatório estatístico semestral sobre processos e acórdãos prolatados por cada um dos Tribunais de Contas;</p> <p>XI – elaborar relatório anual, propondo as providências que julgar necessárias, sobre as atividades do Conselho e a situação dos Tribunais de Contas e do Ministério Público junto aos Tribunais de Contas, o qual deve integrar mensagem do Presidente do Congresso Nacional na abertura da sessão legislativa.</p>
<p>§5º O Conselho escolherá, em votação secreta, um Corregedor nacional, dentre os seus integrantes, vedada a recondução, competindo-lhe, além das atribuições que lhe forem conferidas pela lei, as seguintes:</p> <p>I – receber as reclamações e denúncias, de qualquer interessado, relativas aos Conselheiros, Auditores, Representantes do Ministério Público e aos serviços auxiliares;</p> <p>II – exercer funções executivas do Conselho, de inspeção e de correição geral;</p> <p>III – requisitar e designar integrantes das Cortes de Contas, delegando-lhes atribuições, e requisitar servidores, de qualquer unidade da Federação;</p>	<p>§7º O Conselho escolherá entre seus membros, em votação secreta, vedada a recondução, um Corregedor-Geral, que ficará excluído da distribuição de processos no órgão de origem, a quem competirá, além das atribuições que lhe forem conferidas pelo regulamento:</p> <p>I – receber reclamações e denúncias, de qualquer interessado, relativas aos membros e órgãos dos Tribunais de Contas da União, dos Estados e dos Municípios, assim como dos seus serviços auxiliares;</p> <p>II – receber reclamações e denúncias, de qualquer interessado, relativas aos membros e órgãos do Ministério Público junto aos Tribunais de Contas;</p> <p>III – exercer funções executivas do Conselho, de inspeção e correição geral;</p> <p>IV – requisitar e designar servidores dos Tribunais de Contas, delegando-lhes atribuições, objetivando a plena realização das atividades da Corregedoria.</p>
<p>§6º Junto ao Conselho oficialão representantes da Procuradoria-Geral da República e do Conselho Federal da OAB.</p>	<p>§8º Junto ao Conselho oficialará o Presidente do Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil.</p>
<p>§7º A União, inclusive no Distrito Federal e nos Territórios, criará ouvidorias de Justiça, competentes para receber reclamações e denúncias de qualquer interessado contra membros dos Tribunais de Contas, ou contra seus serviços auxiliares, representando diretamente no Conselho Nacional dos Tribunais de Contas.</p>	<p>§9º O Conselho, financiado com recursos da União, possui autonomia administrativa, financeira e orçamentária.</p>
-	<p>§10. Os membros do Conselho não poderão perceber qualquer remuneração para o exercício de suas funções, podendo, contudo, ser dispensados de suas atividades normais para participação no órgão.</p>

QUADRO 2  
Comparativo entre as competências do CNTC segundo as PECs nºs 28 e 30

(Conclusão)

PEC nº 28/2007 (Câmara) Deputado VITAL DO RÊGO FILHO	PEC nº 30/2007 (Senado) Senador RENATO CASAGRANDE
-	§11. Leis da União, do Distrito Federal, dos Estados e dos Municípios criarão ouvidorias dos Tribunais de Contas, competentes para receber reclamações e denúncias de qualquer interessado contra membros ou órgãos dos Tribunais de Contas e do Ministério Público junto aos Tribunais de Contas, inclusive contra seus serviços auxiliares, representando diretamente ao Conselho Nacional dos Tribunais de Contas e do Ministério Público junto aos Tribunais de Contas.

Percebe-se que as razões que motivam a criação do CNTC, além de serem assemelhadas, são reais, ou seja, são ou já foram vivenciadas pelos TCs. Porém, é preciso ter em mente que a simples criação de um Controle Externo não representa a única necessidade a ser suprida.

A composição final do CNTC por enquanto é incerta, mas de acordo com as proposições possui a configuração contida no QUADRO 3:

QUADRO 3  
Composição do CNTC segundo as PECs nºs 28 e 30

(Continua)

PEC nº 28/2007 (Câmara) Deputado VITAL DO RÊGO FILHO	PEC nº 30/2007 (Senado) Senador RENATO CASAGRANDE
Art. 73-A. O Conselho Nacional dos Tribunais de Contas compõe-se de nove membros com mais de trinta e cinco e menos de sessenta e seis anos de idade, com mandato de dois anos, admitida uma recondução, sendo:	Art. 75-A. O Conselho Nacional dos Tribunais de Contas e do Ministério Público junto aos Tribunais de Contas compõe-se de quinze membros, com mandato de dois anos, admitida uma recondução, sendo:
<i>Dois</i> Ministros do Tribunal de Contas da União, indicados pelo respectivo tribunal;	<i>Dois</i> Ministros do Tribunal de Contas da União, indicados pelo respectivo tribunal;
<i>Dois</i> representantes dos Conselheiros dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, indicados pela entidade representativa de caráter nacional;	<i>Três</i> Conselheiros dos Tribunais de Contas dos Estados, indicados pelos respectivos tribunais, na forma da lei;
<i>Um</i> representante dos Conselheiros dos Tribunais de Contas dos Municípios, indicado pela entidade representativa de caráter nacional;	<i>Um</i> Conselheiro dos Tribunais de Contas dos Municípios, indicado pelos respectivos tribunais, na forma da lei;
<i>Dois</i> representantes, sendo um escolhido entre Auditores e outro dentre membros do Ministério Público especial, com assento nos Tribunais de Contas da União, dos Estados, do Distrito Federal ou dos Municípios, indicados pela entidade representativa de caráter nacional;	<i>Dois</i> membros do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas da União, indicados pelo respectivo Ministério Público;

QUADRO 3  
Composição do CNTC segundo as PECs nºs 28 e 30

(Conclusão)

PEC nº 28/2007 (Câmara) Deputado VITAL DO RÊGO FILHO	PEC nº 30/2007 (Senado) Senador RENATO CASAGRANDE
<i>Dois</i> representantes de notável conhecimento técnico e reputação ilibada, sendo um da Câmara dos Deputados e outro do Senado Federal, indicados pelo Plenário do Congresso Nacional	<i>Dois</i> membros dos Ministérios Públicos junto aos Tribunais de Contas dos Estados, indicados pelos respectivos Ministérios Públicos, na forma da lei;
-	<i>Um</i> membro dos Ministérios Públicos junto aos Tribunais de Contas dos Municípios, indicados pelos respectivos Ministérios Públicos, na forma da lei;
-	<i>Dois</i> advogados, indicados pelo Conselho Federal da Ordem dos Advogados do Brasil;
-	<i>Dois</i> cidadãos de idoneidade moral e reputação ilibada, dotados de notórios conhecimentos jurídicos, contábeis, econômicos e financeiros ou de administração pública, indicados um pela Câmara dos Deputados e outro pelo Senado Federal.
<i>9 representantes</i>	<i>15 representantes</i>

Sem entrar no mérito do número de membros mais adequado à formação de um Conselho, importante destacar a difícil tarefa que o CNTC e o CNJ terão pela frente.

Sobre o CNTC, na avaliação do Conselheiro Salomão Ribas Júnior “... nos Tribunais de Contas não há um elo, não há hierarquia entre o Tribunal de Contas da União — onde as competências são definidas na Constituição — e os Tribunais de Contas Estaduais, Distrital e dos Municípios. Então há uma diferença básica entre a estrutura do CNJ e a própria natureza do CNTC...”.

Sobre o CNJ, nas palavras de Walter Ceneviva “Não há cúpula na Justiça brasileira. Não há hierarquia. Não há Poder Judiciário, por mais estranho que seja dizer isso. Poder é um grupo harmônico que age sob uma ordem única. Não é assim no Judiciário. O Supremo Tribunal Federal não dá palpite no Tribunal de Justiça de São Paulo, por exemplo. Não há um todo homogêneo, nem piramidal em cujo topo haja alguém ditando as regras administrativas”.

Ou seja, a ausência de uma hierarquia entre os Tribunais de Contas possivelmente será o maior desafio a ser enfrentado pelo CNTC.

## 6 Considerações finais

O presente trabalho demonstra que no conjunto de reformas que a população pretende para os Tribunais de Contas se encontra a criação

do CNTC, e que a criação desse Conselho devesse ocorrer conjuntamente com outros projetos correlatos aos Tribunais de Contas, que tramitam no Congresso Nacional.

Acredita-se que a reforma dos Tribunais de Contas é uma necessidade imperiosa, que se sobrepõe a criação isolada do CNTC. Do contrário pareceria uma decisão intempestiva.

Há tempo os Tribunais de Contas necessitam de uma nova postura e imagem, que somente podem ser alcançadas por meio de mudanças significativas que os tornem imprescindíveis para a população. Para tanto, acredita-se que é preciso uma mobilização nacional patrocinada/encampada, por exemplo, pelo Congresso Nacional, Tribunais de Contas e Ministérios Públicos junto aos TCs; pelas Assembleias, Câmaras municipais e demais Entidades ligadas à Fiscalização da Administração Pública (ATRICON, IRB, FENASTC, etc.). Esses atores sociais, trabalhando juntos, teriam força suficiente para propor e realizar uma reforma ampla dos Tribunais de Contas e dos Controles Externos, incluindo a criação do CNTC.

## Referências

ALMEIDA, Geórgia Campos de. *O papel dos Tribunais de Contas no Brasil*. Disponível em: <<http://jus.uol.com.br/revista/texto/7487/o-papel-dos-tribunais-de-contas-no-brasil>>. Acesso em: 29 mar. 2011.

CENEVIVA, Walter. Entrevista feita pela revista *Consultor Jurídico*, sobre o perfil da cúpula da Justiça brasileira. Disponível em: <<http://www.conjur.com.br/2008-mar-0/hierarquia-unidade-poder-judiciario-nao-existe>>. Acesso em: 30 jun. 2011.

HERTEL, Jaqueline Coutinho Saiter. *A Emenda Constitucional nº 45 e a Reforma do Judiciário*. Disponível em: <<http://jus.uol.com.br/revista/texto/7465/a-emenda-constitucional-no-45-e-a-reforma-do-judiciario>>. Acesso em: 29 mar. 2011.

LENZA, Pedro. *Reforma do Judiciário: Emenda Constitucional nº 45/2004*. Disponível em: <<http://jus.uol.com.br/revista/texto/6463/reforma-do-judiciario-emenda-constitucional-no-45-2004>>. Acesso em: 29 mar. 2011.

RIBAS JÚNIOR, Salomão. *IRB entrevista sobre o Conselho Nacional dos Tribunais de Contas*. Disponível em: <[http://www.controlepublico.org.br/index.php?option=com\\_content&view=article&Itemid=54&id=1588:irb-entrevista-salomao-ribas-junior-sobre-o-conselho-nacional-dos-tribunais-de-contas](http://www.controlepublico.org.br/index.php?option=com_content&view=article&Itemid=54&id=1588:irb-entrevista-salomao-ribas-junior-sobre-o-conselho-nacional-dos-tribunais-de-contas)>. Acesso em: 30 jun. 2011.

WASSERMANN, Rogério. *Classificação de desenvolvimento dos países reflete falta de critério unificado da BBC Brasil em Londres*. Disponível em: <[http://www.bbc.co.uk/portuguese/noticias/2010/09/100924\\_desenvolvimento\\_sub\\_criterios\\_rw.shtml](http://www.bbc.co.uk/portuguese/noticias/2010/09/100924_desenvolvimento_sub_criterios_rw.shtml)>. Acesso em: 29 mar. 2011.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

QUADROS, Jânio. Reforma dos Tribunais de Contas já. *Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC*, Belo Horizonte, ano 2, n. 1, p. 111-120, set. 2011.

# Codificação no Direito Público: entre estabilidade do dogma e o dinamismo da fiscalização<sup>1</sup>

---

**Helio Saul Mileski**

Conselheiro e Corregedor-Geral do Tribunal de Contas do RS. Professor de Direito Administrativo e Direito Financeiro. Máster em Direito Administrativo e Doutorando em Direito pela Universidade de Salamanca/Espanha.

**Palavras-chave:** Direito Público. Presunção de legitimidade. Interesse público. Processo administrativo.

**Sumário:** 1 Introdução – 2 A evolução da codificação no Direito – 3 Tendências da codificação no Direito Administrativo – 4 Código de processo ou de procedimento administrativo – 5 Releitura do princípio da supremacia do interesse público – 6 Releitura do atributo da presunção de legitimidade do ato administrativo – 7 Processo administrativo e processo de fiscalização – 8 Possibilidade de codificação do processo de fiscalização – 9 Conclusões – Referências

## 1 Introdução

Inicialmente, quero agradecer à Universidade Federal do Rio Grande do Sul, ao professor Dr. Sérgio José Porto, digníssimo Diretor da Faculdade de Direito da UFRGS e à equipe organizadora do evento, especialmente, à professora Dra. Judith Martins-Costa, pelo honroso convite para participar desta “Jornada de Estudos em homenagem ao professor Paolo Grossi”, no sentido de realizar exposição sobre o tema: “Codificação no Direito Público entre estabilidade do dogma e o dinamismo da fiscalização”.

Quero também, neste momento, render as minhas homenagens ao professor Paolo Grossi, justamente agraciado com o título de “Doutor *honoris causa*” pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul, na medida em que se trata de um dos mais importantes juristas de nossa época, com reconhecimento internacional por ser um notável pensador do direito, com produção de grandes contribuições em sua atividade acadêmica como Historiador do Direito e como Membro da Corte Constitucional italiana. Trata-se de um produtor de reflexões influenciadoras na construção científico-dogmática da cultura jurídica, oferecendo compreensão sobre a passagem da tradição jurisprudencial do direito romano comum ao direito codificado, pós-Revolução Francesa, mas mantendo atualidade

---

<sup>1</sup> Palestra realizada na “Jornada de Estudos em homenagem ao Professor Paolo Grossi”, promovida pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul, nos dias 4 e 5 de junho de 2009, em Porto Alegre/RS.

com a realidade social e refletindo posições com influência no Direito Privado, no Direito Processual, no Direito Penal e no Direito Administrativo. Cumprimentos ao professor Paolo Grossi.

No pertinente ao tema a ser tratado, de pronto, deve ser dito que uma proposta de análise de codificação do Direito Público, já encerraria uma tarefa de grande complexidade. Agora, tendo de examinar essa possibilidade de codificação, com direcionamento que leve em conta a estabilidade do dogma e o dinamismo da fiscalização, cuja atividade pública envolve uma ação processual diferenciada, com objetivos específicos, decorrentes da fiscalização que é exercida sobre a gestão pública, então essa complexidade se torna duplicada.

A dificuldade do exame a ser produzido é aumentada pela situação determinada pelo tipo de Estado em que se converteu o Estado contemporâneo. A pós-modernidade ou hipermodernidade, como preferem alguns, deu nova conformação ao Estado do bem-estar, com total transformação do Estado contemporâneo.

No atual Estado Democrático de Direito, ou Estado Social e Democrático de Direito como preferem os espanhóis e portugueses, houve o estabelecimento de um Estado plural, transparente e participativo, evoluindo para um processo de crescente aproximação e coordenação democrática dos dois polos, no sentido de serem juntadas as forças do Estado e da sociedade para, mediante esforços comuns, serem superadas as desigualdades sociais, econômicas e políticas, para o estabelecimento de um regime de democracia participativa que realize a justiça social, com garantias formais e materiais do princípio da igualdade, consoante a garantia de realização dos direitos fundamentais da cidadania.<sup>2</sup>

No entanto, no final do século XX, como ocorre em todo processo evolutivo, estabeleceu-se um novo conflito, um desconcerto muito grande sobre a atuação do Estado Social e Democrático de Direito, sob o argumento de que o Estado estava em crise, pois não teria conseguido funcionar a partir de um sistema liberal clássico, nem teria alcançado soluções para os problemas sociais daquele momento histórico da humanidade.

Consoante os fatores da pós-modernidade, muitos referiram a existência do Estado das crises — o Estado estaria em permanente crise em razões dos problemas econômicos globalizados, a liberalização dos mercados e o processo de globalização. As modernas tecnologias haviam dado

<sup>2</sup> SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 24. ed. rev. e atual. nos termos da reforma constitucional. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 120.

lugar a novas e complexas formas de inter-relação entre o setor público e o econômico, favorecendo o desenvolvimento da corrupção e da malversação do dinheiro público, propiciando novas formas de delito como o tráfico de influências, a lavagem de dinheiro, formando vínculo com outras formas de delinquência como: os delitos fiscais; o tráfico de armas; o tráfico de pessoas; a delinquência econômica organizada e o tráfico de entorpecentes, ao que são somadas as questões de natureza política influenciadoras do sentimento de segurança dos cidadãos, o terrorismo político —<sup>3</sup> fatores que passaram a influenciar decisivamente a atuação do Estado.

Esses são aspectos decorrentes das mutações sociais, políticas, jurídicas e culturais que criam uma nova situação para a sociedade pós-moderna, influenciando drasticamente a atuação do Estado, no tocante à aplicação das políticas públicas. “Los fenómenos de la globalización y de la descentralización administrativa unidos al desarrollo tecnológico y a los ágiles flujos de información están creando una sociedad global, diferente, moderna y dinámica que ya empieza a exigir del sector público, una apreciable intensidad y de un esfuerzo de modernización”.<sup>4</sup>

Dessa forma, o Estado, criado inicialmente para estabelecimento da política como um âmbito diferenciado do parentesco familiar, da relação econômica, da crença religiosa e outras formas de interação social, com estabelecimento da capacidade de mandar e determinar obediência, reivindicando para si a exclusividade da coação, produzindo todas as normas de cumprimento obrigatório e com capacidade de resolver os conflitos num território claramente fixado, passou, no decorrer do tempo, em razão das novas realidades do mundo e das necessidades políticas, econômicas e sociais das pessoas, a viver um processo de evolução ebulitivo e grandioso,<sup>5</sup> culminando com a formatação do atual Estado Democrático de Direito ou Estado Social e Democrático de Direito.

Em decorrência dessa nova formatação do Estado de final do século XX e início do século XXI, também são produzidos reflexos na Administração Pública, por ser a Administração o meio de o Estado agir em busca de seus objetivos. Pois, em sua vertente interna, qual seja, a Administração, como ainda explica Vallès,<sup>6</sup> o Estado parece haver-se feito demasiado grande e demasiado complexo, com as demandas sociais limitando a sua

<sup>3</sup> ALFARO, Luis H. Contreras. *Corrupción y principio de oportunidad penal*. Salamanca: Ratio Legis Librería Jurídica, 2005. p. 7.

<sup>4</sup> JIMÉNEZ RIUS, Pilar. *El control de los fondos públicos*. Navarra: Ed. Thomson Civitas, 2007. p. 38.

<sup>5</sup> SILVA. *Curso de direito constitucional positivo*, p. 112-120.

<sup>6</sup> VALLÈS, Josep M. *Ciència política: una introducción*. 4. ed. Barcelona: Ariel, 2004. p. 132-133.

capacidade de resolução dos problemas; a centralização do poder político estatal que, em determinado momento, foi uma vantagem eficaz, agora se transforma em desvantagem; de outra parte, nos últimos 50 anos, o Estado cresceu tanto em complexidade — mais instituições, mais serviços, mais agências, etc. — que se tornou difícil coordenar todos esses novos componentes; e, finalmente, em razão disso tudo, o cidadão exige mais participação direta nas decisões político-governamentais, com implantação da democracia participativa, criando uma diferenciação institucional no exercício do poder.

Esse novo contexto do Estado no mundo, juntamente com uma nova Administração Pública, aprimora também o sistema de controle que deve atuar sobre os procedimentos de execução das políticas públicas. Esse controle, que nada mais é que a fiscalização, o poder de verificar e acompanhar a regularidade dos atos da Administração Pública, também se aperfeiçoa e, tal qual o novo tipo de Estado, tem de ser um controle probo, eficiente e transparente. Assim, é dentro desse novo patamar de atuação que deverá ser verificada a fiscalização e o seu processo de realização: o processo de fiscalização.

## 2 A evolução da codificação no Direito

De acordo com o expressado pelo professor Miguel Reale, “o Direito corresponde à exigência essencial e indeclinável de uma convivência ordenada, pois nenhuma sociedade poderia subsistir sem um mínimo de ordem, de direção e solidariedade”,<sup>7</sup> significando dizer que toda sociedade necessita e depende de uma ordem jurídica, por ser esta o fator indispensável a uma convivência ordenada, estabelecadora de um relacionamento social equilibrado e pacífico.

Logicamente que esse ordenamento deverá atender a determinados requisitos de formação, e dentre esses constam os aspectos históricos e culturais do homem, na medida em que todo o ordenamento jurídico deverá ser a expressão dos valores relevantes da sociedade, integrando-se como valores do mundo do Direito.<sup>8</sup>

Nessa linha de avaliação deve-se recordar a excelência dos fundamentos apresentados pela professora Judith Martins-Costa que, forte nos ensinamentos de Miguel Reale, analisa a vocação prospectiva do novo Código Civil Brasileiro (Lei nº 10.406, de 10.01.2002), por seu assentamento

<sup>7</sup> REALE, Miguel. *Lições preliminares de direito*. 19. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 1991. p. 2.

<sup>8</sup> *Idem*, p. 9.

em bases culturalistas, dizendo que a modelagem da experiência jurídica é feita pelo jurista “em contato direto com as relações sociais”.<sup>9</sup> Por isso, complementa: “Assim sendo, a atitude do jurista é racional e axiológica: as fontes e os modelos estão articulados, mas essa articulação não é de modo nenhum estática ou seccionada: trata-se de um processo complexo e racional de articulação entre as normas derivadas das várias fontes e modelos, o que pode produzir variadas combinações, tudo polarizado, porém, pelos valores constitucionais, ao qual acresce a contribuição — entre nós relevantíssima — dos modelos hermenêuticos, ou doutrinários, seja na colmatação de lacunas, seja no efetivo desenho dado à modelagem prescritiva, ao ‘projeto normativo’ a realizar”.<sup>10</sup>

Refere, ainda, que a concepção releana dos modelos jurídicos provoca uma intensa modificação no esquema formal, posto que as normas se estruturam como modelos, estando abertas para o futuro, havendo uma interação entre os modelos, mediante complexidade ordenada e sinalizada pelo valor a tornar concreto na situação a ser resolvida,<sup>11</sup> para concluir que em “nossa época de relativismo cultural e de louvação do irracionalismo, um Código culturalista tem a virtude de instaurar um novo padrão de racionalidade no Direito Privado”.<sup>12</sup>

Fixados os parâmetros da necessidade de normatização jurídica do comportamento humano, deve ser salientado que não basta tão somente a implantação de um ordenamento jurídico normativo, mas também, fundamentalmente, o estabelecimento de mecanismos para a sua correta aplicabilidade, qual seja, a aplicação do processo como instrumento de atuação do direito material.

Conforme Francesco Carnelutti, “o direito sem processo não poderia alcançar sua finalidade; numa palavra, não seria direito. Sem o processo, pois, o direito não poderia alcançar seus fins; mas o processo também não os poderia alcançar sem o direito. A relação entre os dois termos é circular. Por isso se constitui esse ramo do direito que se chama direito processual”.<sup>13</sup>

<sup>9</sup> REALE, Miguel. *Fontes e modelos no direito: para um novo paradigma hermenêutico*. São Paulo: Saraiva, 1994. p. 41.

<sup>10</sup> MARTINS-COSTA, Judith. *Culturalismo e experiência no novo Código Civil*. Palestra proferida no IV Congresso Brasileiro de Filosofia, realizado em João Pessoa/Paraíba, ago. 2002. A versão também está publicada no *Boletim da Faculdade de Direito*, Faculdade de Coimbra, v. 78, p. 126, Coimbra/Portugal, 2002.

<sup>11</sup> MARTINS-COSTA. *Culturalismo e experiência no novo Código Civil*, p. 21.

<sup>12</sup> MARTINS-COSTA. *Culturalismo e experiência no novo Código Civil*, p. 26.

<sup>13</sup> CARNELUTTI, Francesco. *Sistema de derecho procesal civil*. Buenos Aires: Uteha Argentina, 1944.

Assim sendo, o processo é o instrumento para o alcance do direito material, possibilitando a realização desse direito, com significação de que o Estado utiliza o direito processual como meio para solucionar os conflitos de interesses entre as partes. Em sua origem, desde tempos remotos, não havia propriamente um direito processual.<sup>14</sup> As primeiras regras para solução de conflitos civis e sanções penais surgem na Grécia antiga, cujas instruções normativas viriam a ser conhecidas como direito processual.<sup>15</sup> No período romano, o direito processual evolui por três fases: *Período Primitivo* (“753 a.C. Fundação de Roma. O Direito baseava-se exclusivamente nas ações previstas e tipificadas na lei — nomeadamente, na lei das XII Tábuas, *legis actiones*”);<sup>16</sup> *Período Formulário* (esta fase se caracteriza pela presença de árbitros privados. Contudo, a sentença era imposta pelo Estado, mas mantinha semelhanças com a fase anterior, mediante algumas modificações: passou a haver intervenção de advogados, com observância dos princípios do livre convencimento do Juiz e do contraditório das partes);<sup>17</sup> *Período da **cognitio extraordinária*** (vigência entre o ano 200 e o ano 565 d.C. Principais características: o Estado assume a função jurisdicional, desaparecendo os árbitros privados. O processo assume a forma escrita, contendo pedido do autor, a defesa do réu, a instrução, a sentença e sua execução, com admissão de recurso).<sup>18</sup>

Com a queda do Império Romano e a dominação do povo germânico, também chamado de “bárbaros”, houve inicialmente um retrocesso na evolução do direito romano, em face da implantação dos costumes e do direito rudimentar trazido por eles. No processo germânico a prova não era um meio de convencimento do Juiz, mas sim o resultado de certas experiências, reconhecido como “juízos de Deus”, funcionando como um meio de fixação da própria sentença, na qual o Juiz apenas reconhecia sua existência.<sup>19</sup> Esse sistema processual perdurou por toda a Idade Média, enquanto que, paralelamente, a Igreja Católica preservou as instituições de direito romano.

<sup>14</sup> CÂMARA, Alexandre Freitas. *Lições de direito processual civil*. 9. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003. p. 8.

<sup>15</sup> FRANCO, Loren Dutra. *Processo civil: origem e evolução histórica*. Disponível em: <[http://www.viannajr.edu.br/revista/dir/doc/art\\_20002.pdf](http://www.viannajr.edu.br/revista/dir/doc/art_20002.pdf)>. Acesso em: 14 maio 2009.

<sup>16</sup> HESPANHA, Antonio Manuel. *Panorama histórico da cultura jurídico européia*. Lisboa: Publicações Europa-América, 1997. p. 77.

<sup>17</sup> GOLDSCHMIDT, James. *Direito processual civil*. São Paulo: Bookseller, 2003. v. 1, p. 28.

<sup>18</sup> GOLDSCHMIDT. *Direito processual civil*, p. 28.

<sup>19</sup> CARREIRA, Alvin. *Teoria geral do processo*. 11. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2006. p. 28.

Dentro desse novo contexto histórico, conforme refere Loren Dutra Franco,<sup>20</sup> houve uma fusão das normas e institutos do direito romano, do direito canônico, do direito germânico, do direito comum e, por decorrência, surgiu o processo comum. Neste início do processo comum, constatavam-se as seguintes características: o processo era escrito, complexo e lento, a prova e a sentença voltaram a se inspirar no direito romano. O direito canônico trouxe o processo sumário, com eliminação de algumas formalidades, mas, ainda, com preservação das torturas como meio de obtenção da verdade no processo.

A partir de então, o processo comum expandiu-se pela Europa e, com o acréscimo de critérios aperfeiçoadores do sistema, houve o surgimento do processo moderno e com ele iniciam-se as fases da evolução científica do processo.<sup>21</sup>

A evolução científica ou doutrinária do direito processual se constitui de três fases: *a Fase Sincretista* (nesse período, a principal característica era o processo ser considerado simples meio de exercício dos direitos — daí, direito adjetivo, expressão incompatível com a hoje reconhecida independência do direito processual — ideia que prevaleceu até o século XIX, quando começou a especulação sobre a natureza jurídica da ação e do próprio processo);<sup>22</sup> *a Fase Autonomista* (também chamada de conceitual, é marcada pelas grandes construções científicas do direito processual. Momento de elaboração das grandes teorias processuais, especialmente sobre a natureza jurídica da ação e do processo, erigindo-se definitivamente uma ciência processual);<sup>23</sup> e *a Fase Instrumentalista* (é a fase em curso, cuja característica é eminentemente crítica. “O processualista moderno sabe que, pelo aspecto técnico-dogmático, a sua ciência já atingiu níveis muito expressivos de desenvolvimento, mas o sistema continua falho na sua missão de produzir justiça entre os membros da sociedade. É preciso agora deslocar o ponto de vista e passar a ver o processo a partir de um ângulo externo, isto é, examiná-lo nos seus resultados práticos”).<sup>24</sup>

Portanto, no Estado contemporâneo, a instrumentalidade do processo como elemento científico de estudo passa a ser um instrumento do Estado para a pacificação social, bem como uma forma de efetivar os

<sup>20</sup> FRANCO. *Processo civil*: origem e evolução histórica, p. 6.

<sup>21</sup> FRANCO. *Processo civil*: origem e evolução histórica, p. 6.

<sup>22</sup> CINTRA, Antônio Carlos A.; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. *Teoria geral do processo*. 21. ed. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 45.

<sup>23</sup> CINTRA; GRINOVER; DINAMARCO. *Teoria geral do processo*, p. 44.

<sup>24</sup> *Idem*, p. 45.

objetivos estatais de possibilitar a justiça social. É quando os matizes ideológicos do sistema processual e a consciência de que, sem uma mudança de mentalidade em relação a ele, não se inviabilizará a efetividade do processo como meio de acesso à justiça. Logo, torna-se indispensável a consciência de que o processo não é mero instrumento técnico a serviço da ordem jurídica, mas, acima disso, um poderoso instrumento ético destinado a servir à sociedade e ao Estado.<sup>25</sup>

É dentro desse contexto histórico evolutivo da codificação que deverá ser visualizada a possibilidade de uma estrutura normativa para o Direito Administrativo e para o processo de fiscalização.

### 3 Tendências da codificação no Direito Administrativo

A discussão sobre as vantagens e inconvenientes de serem realizadas as codificações das normas de Direito Público e Privado intensifica-se quando é buscada a elaboração de uma codificação do Direito Administrativo.

Como impeditivos à codificação do Direito Administrativo sempre foram colocados como fatores a importância da aplicação de costumes, as exigências e necessidades impostas pelo chamado interesse público na proteção de interesses cambiantes ágeis, como são os do âmbito da Administração Pública. A essa posição, os tempos atuais apresentam outros fatores que passaram a ser utilizados como impeditivos à codificação: conforme já salientamos, o Estado tornou-se demasiado grande e demasiado complexo, com as demandas sociais limitando a sua capacidade de resolução dos problemas; o Estado cresceu tanto em complexidade — mais instituições, mais serviços, mais agências, etc. — que se tornou difícil coordenar todos esses novos componentes; e, finalmente, em razão disso tudo, o cidadão exige mais participação direta nas decisões político-governamentais, com implantação da democracia participativa, criando uma diferenciação institucional no exercício do poder; a globalização e seus reflexos na gestão dos países; e a internet, gerando o problema da virtualidade e dos novos riscos.

Assim, em decorrência desses fatores, entre os estudiosos do Direito Administrativo, surgiu uma extraordinária polêmica para saber se deve o Direito Administrativo ser codificado, e sendo codificado, resulta em alguma utilidade.<sup>26</sup>

<sup>25</sup> *Idem*, p. 46.

<sup>26</sup> GASPARINI, Diogenes. *Direito administrativo*. 10. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 31.

Essa questão dividiu a doutrina, cujos posicionamentos, na visão de Ana Lúcia Amaral, classificam-se em quatro tendências: “A primeira entende que o direito administrativo não é suscetível de ser codificado (Mallein, Leferrière, Meucci). A segunda sustenta tese contrária, sendo favorável à codificação (Ducroe, Manna). A terceira entendia haver uma impossibilidade relativa, contingente, sendo possível futuramente. A quarta admite uma codificação parcial, excluindo a esfera política do Executivo (Bielsa)”.<sup>27</sup>

Segundo Marcelo Caetano, a codificação parcial é a melhor solução normativa, tendo em vista a ilimitação dos fins do Estado, a variedade das matérias que essas normas regulam exige a necessidade de uma permanente revisão das normas regulamentares, por consequência da descentralização administrativa que é realizada, recomendando que a codificação se opere somente sobre uma parte do Direito Administrativo.<sup>28</sup>

No Brasil, igualmente dividiram-se os estudiosos do Direito Administrativo. Há os que defendem a não codificação do Direito Administrativo, pois entendem que haveria uma imobilização em sua evolução, caso houvesse a sua codificação. De outra parte, referem que essa codificação é inaplicável em países federados como o Brasil, em face da diversificação legislativa existente na esfera central (União), regional (Estados-Membros e Distrito Federal) e local (Municípios). Há os defensores de uma codificação do Direito Administrativo, entre os quais estão insignes professores como Miguel Reale, Manoel Oliveira Franco Sobrinho, José Cretella Júnior, Hely Lopes Meirelles e Diogenes Gasparini, que entendem por importante e possível essa codificação, até porque já estariam ultrapassados os estágios evolutivos (não codificação, codificação parcial e codificação), e que atenderia a necessidades práticas e ao “ideal do maior conhecimento e perfeição das normas administrativas”.<sup>29</sup> O último grupo defende a codificação em parte, buscando a fixação de normas disciplinadoras apenas de algumas matérias do Direito Administrativo.

Embora se fale que a codificação parcial seja um estágio de evolução, o certo é que essa forma de codificar o Direito Administrativo tem se distinguido no Brasil, tanto isso é verdade que são várias as legislações regulando matéria administrativa de todo o tipo. Aliás, Themistocles

<sup>27</sup> AMARAL, Ana Lúcia; LEITÃO, Carmen Cecília Codorniz Prado; VAL, Sílvia Soares de Mello do. Procedimento administrativo: proposta para uma codificação. *Revista de Direito Público – RDP*, v. 24, n. 97, p. 187, jan./mar. 1991.

<sup>28</sup> CAETANO, Marcello. *Tratado elementar*. Coimbra: Coimbra Ed., 1944. v. 1, p. 109 *et seq.*

<sup>29</sup> BARROS JUNIOR, Carlos S. de. A codificação do direito administrativo. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 38, n. 179, p. 12, maio 1949.

Cavalcanti, lá em 1945, no seu *Princípios gerais de direito administrativo*, já apregoava que a orientação adotada no Brasil foi a de produzir códigos parciais,<sup>30</sup> o que vem se confirmando pela edição do Código de Águas, do Código de Mineração, do Código Brasileiro de Aeronáutica, do Código de Caça e Pesca, do Código Florestal, do Código de Obras, etc., demonstrando haver uma elaboração ordenada de princípios jurídicos, que propiciam a transparência necessária para dar estabilidade e segurança à Administração e ao administrado na aplicação das normas administrativas.

Dentre as matérias reguladas separadamente, também estão as relativas ao processo administrativo, fator relevante que será objeto de análise dos próximos tópicos deste estudo, uma vez que é importante a sua compreensão para o entendimento do processo de fiscalização.

#### 4 Código de processo ou de procedimento administrativo

Embora essa questão — processo ou procedimento — envolva apenas o *nomen juris* que se deva atribuir ao diploma que deva ser elaborado, é importante defini-lo porque o nome decorre da compreensão que se tem dos objetivos que serão regulados.

Nesse aspecto, a primeira situação que aflora é a concernente ao fato da moderna Administração Pública possuir ou não jurisdição e, via de consequência, exercer atribuições relativas à jurisdição, como, no caso, a elaboração de processo.

Os processualistas brasileiros, na postura do entendimento adotado internacionalmente, possuíam a inclinação de reservar a expressão “jurisdição” tão somente ao exercício do Poder Judiciário, embora “reconhecendo a dificuldade da distinção entre a *função jurisdicional* e a *função administrativa*”.<sup>31</sup>

Essa concepção “de que a processualidade seria típica e exclusiva da função jurisdicional”,<sup>32</sup> vigorante no mundo, aos poucos foi se alterando e passou a ser acentuada a ideia da extensão da figura processual a outras atuações estatais.<sup>33</sup> Adolfo Merkl preconizou que “do ponto de vista jurídico-teórico não é sustentável essa redução, porque o ‘processo’, por sua própria natureza, pode ocorrer em todas as funções estatais, possibilidade

<sup>30</sup> *Idem*, p. 11.

<sup>31</sup> COTRIM NETO, A. B. Código de Processo Administrativo: sua necessidade, no Brasil. *Revista de Direito Público – RDP*, n. 97, p. 38.

<sup>32</sup> MEDAUAR, Odete. *O direito administrativo em evolução*. 2. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003. p. 221.

<sup>33</sup> *Idem*, p. 221.

que se vai atualizando cada vez mais”.<sup>34</sup> Cretella Júnior, no mesmo sentido, já havia se manifestado dizendo que “o processo administrativo é processo; e processo é verdadeira categoria jurídica”.<sup>35</sup> Na atualidade, entre os processualistas contemporâneos, Fazzalari manifesta que “o processo é também empregado para o desempenho das funções de legislação, administração e jurisdição voluntária”.<sup>36</sup> Do mesmo modo têm se pronunciado os processualistas pátrios, Antônio Carlos A. Cintra, Ada Pellegrini Grinover e Cândido Rangel Dinamarco: “Processo é conceito que transcende o direito processual. Sendo instrumento para o legítimo exercício do poder, ele está presente em todas as atividades estatais (processo administrativo, legislativo) (...)”.<sup>37</sup>

Colocada essa noção jurídica de processo em sentido genérico, constata-se que, na atualidade, doutrinariamente, inexistente óbice para utilização da denominação processo no âmbito administrativo. Contudo, não raro, administrativistas como Hely Lopes Meirelles e Carlos Ari Sundfeld, considerando que a definição de processo e procedimento está sempre atrelada ao processo judicial, integram a parcela da doutrina nacional que passou a defender a adoção do termo *procedimento* para a função administrativa.<sup>38</sup>

No entanto, como bem explicita Cretella Júnior, há que se estabelecer distinção entre processo e procedimento: “Para nós, ‘processo’ é o todo; ‘procedimento’ são as partes que integram esse todo. Dentro de uma operação maior e global, contenciosa ou não, penal, civil ou administrativa, que se desenvolve entre dois momentos distintos — ‘o processo’ — que, em bloco, formando uma unidade, concorrem para completar a operação mais complexa, mencionada”.<sup>39</sup>

De qualquer forma, essa discussão de nível doutrinário restou superada pela regulação efetuada em nível constitucional e legal. A Constituição Federal, nos incisos LV e LXXII, “b”, do art. 5º; no inciso XXI do art. 37; e no §1º, II, do art. 41, adotou a expressão *processo administrativo*, reconhecendo, indubitavelmente, a existência de uma típica processualidade administrativa. Seguindo essa orientação constitucional, mais recentemente, foi editada a Lei Federal nº 9.784, de 29.01.1999, regulando,

<sup>34</sup> MERKL, Adolfo. *Teoria general del derecho administrativo*. México: Nacional, 1975. p. 279. (Tradução espanhola publicada no México) *apud* MEDAUAR. *O direito administrativo em evolução*, p. 221.

<sup>35</sup> CRETELLA JÚNIOR, José. *Tratado de direito administrativo*. Rio de Janeiro: Forense, 1970. v. 6, p. 19, 20.

<sup>36</sup> FAZZALARI. *Pubblica amministrazione e ordinamento democratico*. Il Foro italiano, jul./ago., p. 5. *Apud* MEDAUAR. *O direito administrativo em evolução*, p. 222.

<sup>37</sup> CINTRA; GRINOVER; DINAMARCO. *Teoria geral do processo*, p. 278.

<sup>38</sup> MILESKI, Helio Saul. *O controle da gestão pública*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003. p. 339.

<sup>39</sup> CRETELLA JÚNIOR, José. *Prática do processo administrativo*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1998. p. 20.

especificamente, o *processo administrativo* no âmbito da Administração Pública Federal.<sup>40</sup>

Essa nova visão sobre o *processo administrativo* e sua importância está plenamente clarificada no expressado por Odete Medauar: “O processo administrativo despontou sob o contexto da democracia administrativa, da melhoria das relações Administração/administrado, da atuação dos administrados na tomada de decisões, entre outros fatores. E tornou-se um dos grandes tópicos do Direito Administrativo moderno, suscitando, no presente, mais estudos que o ato administrativo. Sua relevância, adquirida nos últimos tempos, não leva, contudo, a tratá-lo como figura central do Direito Administrativo, pois na esteira da lição de Rivero, não existe critério único ou noção-chave do Direito Administrativo”.<sup>41</sup>

Portanto, estando definidos os limites do entendimento sobre processo e procedimento, que Romeu Bacellar Filho distingue dizendo que “nem o procedimento é sinônimo de função administrativa, nem o processo, de função jurisdicional”,<sup>42</sup> vê-se reconhecida a utilização do termo processo para o setor administrativo, motivo pelo qual se deve verificar o emprego desse instituto, a partir do novo entendimento que se está tendo sobre os princípios da *supremacia do interesse público* e da *presunção de legitimidade*.

## 5 Releitura do princípio da supremacia do interesse público

De uma maneira geral, em toda a literatura de Direito Público que trata da Administração e do Direito Administrativo, obrigatoriamente há o estudo sobre o interesse público. Essa concepção é a que conduz as linhas mestras do Direito Administrativo e está interligada ao interesse público, sua supremacia e indisponibilidade.

A noção de interesse público surge tendo função tripartite, qual seja: como fundamento, limite e instrumento do poder.<sup>43</sup> Apresenta-se como “suporte e legitimação de atos e medidas no âmbito da Administração, sobressaindo com frequência nos temas do motivo e fim dos atos

<sup>40</sup> MILESKI. *O controle da gestão pública*, p. 340.

<sup>41</sup> MEDAUAR, Odete. *Administração Pública: do ato ao processo*. In: ARAGÃO, Alexandre Santos de; MARQUES NETO, Flávio de Azevedo (Coord.). *Direito administrativo e seus novos paradigmas*. Belo Horizonte: Fórum, 2008. p. 419.

<sup>42</sup> Citação realizada por Egon Bockmann Moreira (*Processo administrativo: princípios constitucionais e a Lei 9.784/99*. São Paulo: Malheiros, 2000. p. 53).

<sup>43</sup> DESWART, Marie-Pauline. *Intérêt général, bien commun*. *Revue du Droit Public*, Paris, p. 1309, sept./oct. *Apud* Odete Medauar (*O direito administrativo em evolução*, p. 185).

administrativos”.<sup>44</sup> Por tal circunstância, ao se verificar a relação entre o público e o privado, tradicionalmente, o interesse público passou a ser arrolado como critério de diferenciação, fazendo surgir o princípio da supremacia do interesse público sobre o particular.

Nesse contexto, surge o entendimento de que entre o interesse público e o privado há de prevalecer sempre o interesse público,<sup>45</sup> pois não se poderia imaginar que o contrário viesse acontecer, qual seja, que o interesse de um ou de um grupo viesse a se sobrepor e a vingar sobre o interesse de todos.<sup>46</sup>

Dessa forma, o princípio da supremacia do interesse público surgiu associado ao que deveria ser o bem-estar de toda a coletividade, como uma percepção geral das exigências da comunidade. Por isto, a noção de interesse público delimitava a separação entre esfera pública e privada, típica do século XIX. Assim, considerando interesse público decorrente da expressão clássica da lei como expressão da vontade geral, Odete Medauar, sustentada no pronunciamento de Deswarte, diz que “a noção de interesse público começou a ser utilizada após a Revolução Francesa; acreditando no poder da razão, os revolucionários tentavam explicar, de modo racional, a finalidade de sua ação; o interesse público era argumento suscetível de propiciar a adesão de todos e, por isso mesmo, de fundamentar o Poder do Estado”.<sup>47</sup>

Contudo, este entendimento de interesse público, a partir do final dos anos 70 do século XX começa a se alterar e inicia-se uma profunda mudança no núcleo do seu conceito, surgindo a ideia de que não pode haver monopólio do interesse público, que a Administração deve compartilhar tal atribuição com a sociedade. É o que refere Torne Jiménez: “Já não é o Estado que assume o controle e perfil do que se deva entender por interesse público, mas é a mesma sociedade, o conglomerado de associações e organizações que indicam ao Estado a política a desenvolver e estabelecem a ordem de prioridades”.<sup>48</sup>

A partir de então, começa a alterar-se a noção de interesse público e o aspecto de sua supremacia sobre o interesse privado e tudo indica que tal modificação decorre da implementação do princípio participativo na

<sup>44</sup> MEDAUAR. *O direito administrativo em evolução*, p. 186.

<sup>45</sup> CRETILLA JÚNIOR, José. *Tratado de direito administrativo*. Rio de Janeiro: Forense, 1972. v. 10, p. 39.

<sup>46</sup> GASPARINI, *op. cit.*, p. 19.

<sup>47</sup> MEDAUAR, *op. cit.*, p. 189.

<sup>48</sup> JIMÉNES, Tornes. *De la democracia a la participación: remodelación de instituciones*. Administración y Constitución (Estudios en homenaje al Profesor Mesa Lopes). Madrid, 1979. p. 580. *Apud* MEDAUAR, *op. cit.*, p. 191.

Administração. A participação do cidadão nas decisões da Administração altera o perfil definidor de interesse público. A decisão administrativa deve buscar o consenso, ser conciliadora dos possíveis conflitos entre os interesses públicos e os privados. Não há porque haver prevalência de um sobre o outro, a resolução do conflito deve afastar o rompimento e buscar a conciliação dos interesses.

No decorrer da década de noventa do século XX e início do século XXI, passou a se firmar esta linha modificadora do entendimento sobre o interesse público. No âmbito brasileiro, Odete Medauar,<sup>49</sup> no seu *Direito administrativo em evolução*, realiza um estudo demonstrativo dessa transformação da matriz do princípio da primazia do interesse público, mencionando as mais recentes posições sobre o assunto, de onde se sobrepõem os italianos: “Massera refere-se à ‘interdependência sempre mais cogente entre o agir administrativo e as necessidades do público; a Administração não tem interesses substanciais próprios que sejam diversos daqueles relativos à realização de concretas utilidades sociais’. Para Benvenuti, ‘o interesse público não é o do Estado ou da Administração, mas do cidadão; a Administração deve assumir um valor global, isto é ser um conjunto de cidadãos e de autoridades’. Segundo Travi, ‘o interesse público não designa mais um interesse existente ‘in natura’, superior ou contraposto ao interesse privado, mas designa só o resultado de uma valoração ou de uma apreciação específica da Administração, conduzidas com base numa norma e tendo por objeto interesses privados ou um conjunto de interesses’. Luiza Torchia observa: ‘o interesse público cede passo a interesses heterogêneos e conflituais entre si (...); interesses públicos são fruto de escolhas concretamente determinadas na necessidade e na contingência histórica determinada (...)’.<sup>50</sup>

No direito brasileiro sobressai uma obra coletiva — *Interesses públicos versus interesses privados: desconstruindo o princípio de supremacia do interesse público*,<sup>51</sup> onde os autores realizam, com base na nova dogmática jurídica, avaliações sobre a Administração Pública e o direito administrativo, entendendo que o Estado contemporâneo, mercê de sua estruturação pluralista e participativa, deve manter o poder de influência do cidadão e a importância do regime de direitos fundamentais, com estabelecimento de um

<sup>49</sup> MEDAUAR, *op. cit.*, p. 185-194.

<sup>50</sup> MEDAUAR, *op. cit.*, p. 192-193.

<sup>51</sup> SARMENTO, Daniel (Org.). *Interesses públicos versus interesses privados: desconstruindo o princípio da supremacia do interesse público*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

novo paradigma, onde haja o estabelecimento de um ponto de equilíbrio nas relações público-privadas. Alexandre Aragão refere que, “na aplicação de um Direito Público que, no marco de uma Constituição pluralista, não pode ser mais visto como garantidor do ‘interesse público’ titularizado no Estado, mas sim como o instrumento da garantia, pelo Estado, dos direitos fundamentais positivos ou negativos”.<sup>52</sup> Daniel Sarmiento revela que, no atual Estado, estruturado com uma democracia pluralista, deve haver “a compreensão de que não se é súdito do Estado, mas cidadão; partícipe da formação da vontade coletiva, mas também titular de uma esfera de direitos invioláveis; sujeitos e não objeto da História”;<sup>53</sup> Gustavo Binbenojm, por sua vez, entende necessário aplicar o princípio da proporcionalidade para uma melhor compreensão do interesse público, “assim, o melhor ‘interesse público’ só pode ser obtido a partir de um procedimento racional que envolve a disciplina constitucional de interesses individuais e coletivos específicos, bem como um juízo de ponderação que permite a realização de todos eles na maior extensão possível (...). A preservação, na maior medida possível, dos direitos individuais constitui porção do próprio interesse público”;<sup>54</sup> Humberto Ávila ao repensar o instituto da supremacia do interesse público sobre o privado diz que “não se está a negar a importância jurídica do interesse público. Há referências positivas em relação a ele. O que deve ficar claro, porém, é que, mesmo nos casos em que ele legitima uma atuação estatal restritiva específica, deve haver uma ponderação relativamente aos interesses privados e à medida de sua restrição. É essa ponderação para atribuir máxima realização aos direitos envolvidos o critério decisivo para a atuação administrativa. E antes que esse critério seja delimitado, não há cogitar sobre a referida supremacia do interesse público sobre o particular”.<sup>55</sup> Paulo Ricardo Schier, quando analisa o princípio da supremacia do interesse público em relação ao regime jurídico do direitos fundamentais, ressalva: “Logo, repense-se, não existe, portanto, em vista do regime jurídico de aplicação, colisão e, mormente, restrição dos direitos fundamentais, um critério universal, válido

<sup>52</sup> ARAGÃO. A supremacia do interesse público no advento do Estado de direito e na hermenêutica do direito público contemporâneo, *op. cit.*, p. 3, 4.

<sup>53</sup> SARMIENTO. Interesses públicos vs. interesses privados na perspectiva da teoria e da filosofia constitucional, *op. cit.*, p. 166.

<sup>54</sup> BINENBOJM. Da supremacia do interesse público ao dever de proporcionalidade: um novo paradigma para o direito administrativo, *op. cit.*, p. 167.

<sup>55</sup> ÁVILA. Repensando o ‘princípio da supremacia do interesse público sobre o particular’, *op. cit.*, p. 215.

para todas as situações de colisão, de preferência ou supremacia do interesse público sobre o privado”.<sup>56</sup>

Assim, em decorrência dessa nova postura sobre a aplicabilidade do interesse público, cabe a advertência de Marçal Justen Filho: “Afirmar que todo e qualquer conflito de interesses entre particular e Estado se resolve pela prevalência do chamado ‘interesse público’ é uma afirmação inconsistente com a ordem jurídica”.<sup>57</sup>

Portanto, é incontestável que está ocorrendo uma modificação evolutiva no entendimento caracterizador do interesse público e do princípio da supremacia do interesse público sobre o privado. A democracia pluralista e participativa da atual estrutura do Estado contemporâneo inadmitte a continuidade de uma postura superior indiscutível do Estado ou da Administração sobre o particular. A Administração deve, agora, manter uma posição conciliadora dos interesses públicos e privados, com reconhecimento do valor decorrente da vontade individual ou de grupos de cidadãos, com o devido resguardo da segurança jurídica e do regime jurídico dos Direitos Fundamentais.

## 6 Releitura do atributo da presunção de legitimidade do ato administrativo

De um modo geral, a literatura de Direito Público, no concernente ao Direito Administrativo, é uniforme ao manifestar que a Administração Pública exercita a sua função administrativa por meio de atos jurídicos que recebem a denominação de ato administrativo. Que esses atos retratam toda a manifestação unilateral de vontade da Administração Pública, tendo por fim adquirir, resguardar, transferir, modificar, extinguir e declarar direitos, impondo obrigações aos administrados ou a ela própria.<sup>58</sup> Os atos administrativos assim expedidos trazem em seu bojo determinados atributos que os diferenciam dos atos jurídicos privados, possuindo características próprias e condições específicas de atuação. Esses atributos são a presunção de legitimidade, a imperatividade e a autoexecutoriedade.

<sup>56</sup> SCHIER. Ensaio sobre a supremacia do interesse público sobre o privado e o regime jurídico dos direitos fundamentais, *op. cit.*, p. 236.

<sup>57</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. O direito administrativo de espetáculo. In: ARAGÃO, Alexandre Santos de; MARQUES NETO, Floriano de Azevedo (Coord.). *Direito administrativo e seus novos paradigmas*. Belo Horizonte: Fórum, 2008. p. 79.

<sup>58</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 26. ed. Atualizada por Eurico de Andrade Azevedo, Décio B. Aleixo e José E. Burlle Filho. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001. p. 141-142; GASPARINI, Diogenes. *Direito administrativo*. 10. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 57-60; BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de direito administrativo*. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 356-360; JUSTEN FILHO, Marçal. *Curso de direito administrativo*. São Paulo: Saraiva, 2005. p. 175-249.

Vamos nos fixar na presunção de legitimidade, por ser o atributo que importa à presente análise.

Como é o princípio da legalidade que dá sustentação à presunção de legitimidade, devem ser lembrados os seus fundamentos. O princípio da legalidade é o elemento que configura o Estado de Direito. Por isto, a Administração Pública restringe a sua ação aos limites das determinações legais, não podendo fazer mais nem menos do fixado em lei. Conforme a lapidar expressão de Hely Lopes Meirelles, “Na Administração Pública, não há liberdade nem vontade pessoal. Enquanto na Administração particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza”.<sup>59</sup>

Dessa forma, não podendo a Administração fazer nada que não seja em virtude da lei e desde que a lei antecipadamente autorize, significa dizer que os atos que pratica — atos administrativos — devem estar de conformidade com a lei. Por via de consequência, os atos administrativos nascem com presunção de legitimidade, no sentido de autorizar a sua imediata execução ou operatividade. Assim, presunção de legitimidade, que alguns doutrinadores denominam de presunção de veracidade,<sup>60</sup> na expressão de Celso Antônio Bandeira de Mello, “é a qualidade, que reveste tais atos, de se presumirem verdadeiros e conformes ao Direito, até prova em contrário. Isto é: milita em favor deles uma presunção ‘juris tantum’ de legitimidade; salvo expressa disposição legal, dita presunção só existe até serem questionados em juízo”.<sup>61</sup>

No âmbito da doutrina brasileira há o reconhecimento da existência desses atributos do ato administrativo, contudo, havendo divergência quanto a suas consequências práticas. Conforme bem demonstra Demian Guedes,<sup>62</sup> o posicionamento doutrinário tradicional entende que a presunção de legitimidade transfere ao particular o ônus de impugná-lo e o de fazer prova de sua invalidade ou inveracidade. De outra parte, contrariamente, parcela da doutrina defende que a presunção de legitimidade cessa diante do questionamento ou da impugnação do ato. Esta questão teve solução em nível judicial, com o STF, em decisão de 1955, dizendo

<sup>59</sup> MEIRELLES. *Direito administrativo brasileiro*, op. cit., p. 82.

<sup>60</sup> DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito administrativo*. São Paulo: Atlas, 1997. p. 164, menciona a existência da presunção de legitimidade e veracidade como atributos do ato administrativo.

<sup>61</sup> BANDEIRA DE MELLO. *Curso de direito administrativo*, p. 389.

<sup>62</sup> GUEDES, Demian. A presunção de veracidade e o Estado Democrático de Direito: uma reavaliação que se impõe. In: ARAGÃO, Alexandre Santos de; MARQUES NETO, Floriano de Azevedo (Coord.). *Direito administrativo e seus novos paradigmas*. Belo Horizonte: Fórum, 2008. p. 245.

que o ônus da prova cabe a quem alegou: “Até prova em contrário, a afirmação da Autoridade Pública tem a seu prol, a presunção de veracidade”.<sup>63</sup>

No entanto, na atualidade do Estado do 3º milênio, um Estado Democrático de Direito com formatação plural, transparente e participativa, não se pode admitir uma Administração Pública com o grau de prevalência contido no princípio da legitimidade, consoante o entendimento consolidado em meados do século passado.

A Administração Pública dessa nova concepção de Estado Democrático de Direito, no período pós-moderno, tendo em vista que, pelo pluralismo democrático, houve o surgimento de sociedades pluriclasses,<sup>64</sup> dentro de um contexto de aprimoramento técnico e informatizado, com agilização da informação pela internet, possibilitando a formação de cidadãos muito mais esclarecidos e exigentes, que não se conformam mais tão somente em escolher os agentes políticos e governantes, mas também de buscar a ampliação do seu leque de participação, influenciando e fiscalizando a aplicação de políticas públicas, o que, na prática, revela a existência de uma democracia plural e participativa, fator que se torna preponderante à Administração, com vista ao seu ajustamento a esse novo tipo de Estado e para o atendimento das exigências da democracia participativa.

Como ressalta Miguel Sánchez Morón,<sup>65</sup> as grandes mudanças ocorridas nos tempos contemporâneos, em razão do seu alto grau de complexidade e diversidade, obrigam o Estado a adotar soluções políticas diferenciadas para atender as questões específicas de cada subgrupo reivindicante que integra as sociedades pluralistas.

Para o atendimento dos diversos interesses reivindicados na sociedade pluralista, o Estado executa uma função administrativa, com responsabilidades repartidas e desempenhadas pelas várias unidades de poder que compõem a sua estrutura. Assim, o Estado possui uma função administrativa, com organização estruturada em unidades que a desempenham.

Função pública, no Estado Democrático de Direito, no dizer de Celso Antônio Bandeira de Mello,<sup>66</sup> “é a atividade exercida no cumprimento do dever de alcançar o interesse público, mediante o uso dos poderes instrumentalmente necessários conferidos pela ordem jurídica”. Estas funções

<sup>63</sup> STF. RMS nº 2.468. 2ª Turma. Rel.: Lafayette de Andrada. Julgado em 27.05.1955. *Apud* GUEDES. A presunção de veracidade e o Estado Democrático de Direito: uma reavaliação que se impõe, p. 247.

<sup>64</sup> MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. *Mutações do direito público*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006. p. 58.

<sup>65</sup> SANCHES MORÓN, Miguel. *La participación del ciudadano en la administración pública*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1980. Capítulo I, onde faz uma ampla abordagem sobre o tema.

<sup>66</sup> BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de direito administrativo*. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 25.

públicas são desempenhadas pelos organismos que compõem a organização administrativa do Estado, qual seja, da estruturação legal das entidades e órgãos que irão proceder no desempenho das funções públicas, por meio dos agentes públicos.<sup>67</sup>

Contudo, essa atividade administrativa de realizar o interesse público deve se dar mediante publicidade de todos os atos praticados pelos agentes públicos. Como já mencionou Norberto Bobbio, “democracia hoje é o governo do Poder Público em Público”, portanto devendo a ação administrativa ser absolutamente visível, sem qualquer véu camuflador do ato administrativo que deve ser totalmente transparente. A transparência é princípio de cumprimento obrigatório na democracia pluralista moderna.

Portanto, a Administração Pública do atual Estado Democrático de Direito deve ser uma Administração que se explica, que demonstra a sua forma de atuação, ouvindo e permitindo a participação do cidadão,<sup>68</sup> por isto é importante a advertência realizada por Leonardo Greco, no sentido de que a presunção de veracidade (legitimidade) é oposta ao conceito de democracia, na medida em que submete os cidadãos ao incontrolável arbítrio das autoridades públicas.<sup>69</sup>

Sendo assim, como bem assenta Demian Guedes, “diante das disposições do ordenamento pátrio (CR, arts. 1º e 37) não é aceitável que os ‘fundamentos de fato’ da atuação administrativa sejam conhecidos (apenas internamente, no plano de sua consciência) pelo agente público imbuído do dever de fiscalização, sem contar com uma exteriorização probatória objetiva”.<sup>70</sup> Nesse aspecto, adverte Bobbio que “o poder tem uma irresistível tendência a esconder-se”,<sup>71</sup> razão por que a presunção de legitimidade se oferece como um esconderijo perfeito para o arbítrio, dificultando o exercício do controle sobre o Poder Público, tornando-se incompatível com o atual Estado Democrático de Direito.<sup>72</sup>

Diante de tais circunstâncias evolutivas, é inegável que, de acordo com o atual Estado Democrático de Direito, a Administração deve submeter-se aos princípios da pluralidade, transparência e participação, com

<sup>67</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 30. ed. Atualizada por Eurico de Andrade Azevedo, Délcio Balestero Aleixo e José Emmanuel Burle Filho. São Paulo: Malheiros, 2005. p. 63.

<sup>68</sup> GUEDES. A presunção de veracidade e o Estado Democrático de Direito: uma reavaliação que se impõe, p. 252.

<sup>69</sup> GRECO, Leonardo. Garantias fundamentais do processo: o processo justo. In: GRECO, Leonardo. *Estudos de direito processual civil*. Campo dos Goytacazes: Ed. Faculdade de Direito, 2005. p. 57.

<sup>70</sup> GUEDES. A presunção de veracidade e o Estado Democrático de Direito: uma reavaliação que se impõe, p. 253.

<sup>71</sup> BOBBIO, Norberto. *Teoria geral da política: a filosofia política e as lições dos clássicos*. Organizado por Michelangelo Bovero. Rio de Janeiro: Campus, 2000. p. 380.

<sup>72</sup> GUEDES. A presunção de veracidade e o Estado Democrático de Direito: uma reavaliação que se impõe, p. 253.

vista a possibilitar o controle social do cidadão, mediante exteriorização objetiva de todos os fatos que fundamentam a sua ação. Esta nova realidade do Estado permite uma releitura da presunção de legitimidade, autorizando reconhecimento à reavaliação da presunção de veracidade feita por Demian Guedes: “De fato, a opção por um Estado Democrático de Direito acarreta a adoção de processos democráticos e controláveis para a formação da verdade. Nesses processos, publicidade e transparência são princípios fundamentais, na medida em que possibilitam uma verificação efetiva da veracidade alegada pela Administração — contando o cidadão, inclusive, com a intervenção do Poder Judiciário. Esses princípios afastam a compreensão tradicional da presunção de veracidade e impõe a exteriorização objetiva dos fatos que fundamentam a atuação estatal, tornando-a controlável sem a necessidade de impor, em desfavor do particular, ônus probatórios de fatos negativos, que muitas vezes impossibilitam o exercício de seu direito de defesa em face do Estado”.<sup>73</sup>

Estas questões evolutivas da presunção de legitimidade, cujo entendimento repercute de forma imediata no processo administrativo, uma vez que este é o instrumento que viabiliza o controle do cidadão sobre os atos administrativos praticados pela Administração Pública, devem ter uma avaliação de efetiva materialização dos novos aspectos que resultam da formatação do atual Estado Democrático de Direito — plural, transparente e participativo.

## 7 Processo administrativo e processo de fiscalização

Outro aspecto inovador no âmbito da Administração Pública, decorrente dessa nova formatação do Estado contemporâneo, com as concepções pluralistas, participativas e transparentes, envolve o instrumento que a Administração adota para alcançar uma decisão sobre determinada situação, qual seja: *o processo administrativo*.

Por esse modo de agir, adotar uma série de procedimentos para alcançar uma decisão sobre determinado fato, em decorrência, inclusive, da nova visão que se deve ter da expressão interesse público e da nova compreensão que resulta da reavaliação da presunção de legitimidade, também se altera a relação entre Administração e Administrado. A supremacia de poder da Administração sobre o administrado adquire uma nova conformação, agora a relação não é mais entre Administração e súdito, mas sim

<sup>73</sup> GUEDES. A presunção de veracidade e o Estado Democrático de Direito: uma reavaliação que se impõe, p. 259.

entre Administração e cidadão, com regência pelas normas de direito, com atendimento dos princípios da transparência e do controle social.

Como salienta Miguel Sánchez Morón, quando a Administração toma uma decisão formalizada de qualquer tipo, seja editando um regulamento, um plano de ação pública, ou a celebração de um contrato ou convênio, necessita seguir uma série de trâmites legais para essa tomada de decisão. “La concatenación de todos estos trámites con vistas a la adopción de la decisión, se llegue o no a adoptar esta es lo que denominamos ‘procedimiento administrativo’. (...) Por eso, puede decirse que el procedimiento es la ‘forma de elaboración de las decisiones administrativas’ o, si se prefiere, de ejercicio de las actividad administrativa formalizada”.<sup>74</sup>

De modo assemelhado se posiciona Celso Antônio Bandeira de Mello, quando refere que os resultados pretendidos pela Administração são alcançados por meio de um conjunto de atos encadeados em sucessão itinerária até desembocarem no ato final. “É uma sucessão itinerária e encadeada de atos administrativos tendendo todos a um resultado final e conclusivo”.<sup>75</sup>

Seguindo nessa linha de entendimento, conforme bem ajusta Miguel Sánchez Morón, o procedimento administrativo deve cumprir três finalidades básicas, no sentido de formar um fluxo ordenado para decidir, contribuindo para racionalizar o exercício da função administrativa. A primeira finalidade é a *de racionalizar, com facilitação da rotina burocrática*, embora muitas vezes possa ser fonte de “papeleo y de muchas ineficiencias”, deve-se buscar a simplificação dos procedimentos para agilizar e dotar de maior eficácia a Administração em suas relações com os cidadãos; a segunda finalidade é a *de o procedimento administrativo constituir-se em uma garantia para os interessados*, que adquiriu relevância com a Lei de Procedimento Administrativo austríaca de 21 de julho de 1925, inspirada por A. Merkl, que adicionou ao processo administrativo o princípio do contraditório, do direito de defesa e de boa parte das garantias próprias do processo judicial; a terceira finalidade constitui um meio de abertura da Administração à sociedade, envolvendo a *participação dos cidadãos* no exercício das funções administrativas, possibilitando uma maior transparência da Administração.<sup>76</sup>

<sup>74</sup> SANCHES MORÓN, *op. cit.*, p. 473-474.

<sup>75</sup> BANDEIRA DE MELLO, *op. cit.*, p. 412.

<sup>76</sup> SANCHES MORÓN, *op. cit.*, p. 474-475.

Como complemento desse critério de avaliação, de onde deflui o entendimento de que a relação entre processo e Estado de direito envolve toda a concepção do processo administrativo, acrescenta-se a posição adotada por Odete Medauar, no sentido de que Estado de Direito “vincula-se ao processo administrativo, pois este submete a atuação administrativa a parâmetros e confere, aos administrados, posições jurídicas que devem ser respeitadas na relação processual”.<sup>77</sup>

No pertinente às elaborações conceituais, são muitas as definições de processo administrativo formuladas tanto pelos doutrinadores estrangeiros quanto pelos doutrinadores pátrios. Porém, tendo em conta o objetivo traçado no presente estudo, numa tentativa de obter a definição mais abrangente possível, na linha de pensamento de Henrique Hernández Corujo e nas referências jurídicas manifestadas por Cretella Júnior,<sup>78</sup> ensaio na seguinte direção: “processo administrativo é o conjunto de atos regulados em norma específica, que se destina alcançar uma finalidade de tipo jurídico, relacionada com toda a ação administrativa desenvolvida pelo Estado”.<sup>79</sup>

*O processo administrativo*, como tipo, é gênero que se reparte em diversas espécies, como é o caso do processo disciplinar e o processo tributário e fiscal.<sup>80</sup> Nessa circunstância, *o processo de fiscalização* realizado pelo Tribunal de Contas é também uma espécie do gênero processo administrativo, porque se efetiva na função administrativa de fiscalizar a atividade financeira do Estado,<sup>81</sup> pois como a ação de controle desenvolvida pelo Tribunal de Contas não se enquadra na função legislativa nem na judiciária, como conjunto de atos que possui a finalidade jurídica de verificar a regularidade da atividade financeira, com vista à constatação da boa ou má gerência dos recursos financeiros e patrimoniais, o processo de fiscalização deve ser entendido como uma espécie do processo administrativo.<sup>82</sup>

Dessa forma, o processo de fiscalização efetuado pelo Tribunal de Contas, como uma espécie do processo administrativo, deve estar regulado em norma específica, conforme a finalidade jurídica de cada caso — auditoria, apreciação de legalidade, julgamento de contas, etc. —, com observância das normas de processo e garantias processuais das partes,

<sup>77</sup> MEDAUAR, Odete. *A processualidade no direito administrativo*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1993. p. 86.

<sup>78</sup> CRETILLA JÚNIOR, José. *Prática do processo administrativo*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1998. p. 26.

<sup>79</sup> MILESKEI. *O controle da gestão pública*, p. 341.

<sup>80</sup> MEIRELLES. *Direito administrativo brasileiro*, p. 645.

<sup>81</sup> MILESKEI. *O controle da gestão pública*, p. 340.

<sup>82</sup> *Idem*, p. 341.

sem deixar de atender aos princípios constitucionais aplicáveis ao processo administrativo.

Não existe legislação de âmbito nacional, como ocorre para o processo administrativo, regulando a processualidade de fiscalização no Tribunal de Contas. Em decorrência do sistema federativo, cada Tribunal de Contas (da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios) possui a sua própria Lei Orgânica e Regimentos Internos, onde constam as normas relativas ao processo de fiscalização.

## 8 Possibilidade de codificação do processo de fiscalização

Para verificar-se a possibilidade de codificação do processo de fiscalização, necessário, preliminarmente, a relembração dos aspectos influenciadores do novo tipo de Estado e de Administração Pública, juntamente com o tipo de fiscalização que daí decorre, para, posteriormente, ver-se da possibilidade de um regramento nacional.

Como se pode facilmente constatar de toda exposição realizada, houve uma profunda modificação na estrutura do Estado contemporâneo, influenciando a realização de uma reforma no âmbito da Administração Pública.

A partir da década de 80 do século XX, em quase trinta anos, praticamente mudou tudo no mundo. Na Espanha, em Portugal e no Brasil passamos de um regime ditatorial para um regime democrático. O sistema democrático tornou-se plural e participativo, com as ações do Poder público devendo ser adotadas com absoluta transparência. A Espanha e Portugal, como outros países europeus, passaram a integrar a União Europeia, com a peseta e o escudo sendo substituídos pelo euro. O Brasil, diante do mundo globalizado e de uma economia globalizada, também teve muitas mudanças com referência a sua situação no mundo.

Sendo assim, entramos no que se convencionou chamar de a Era do Conhecimento, cujo estágio mundial é um Estado de transformação decorrente de uma série de inovações sociais, institucionais, tecnológicas, organizacionais, econômicas e políticas, a partir das quais a informação e o conhecimento passaram a desempenhar um novo e estratégico papel, constituindo-se em elementos de ruptura, segundo alguns, ou de forte diferenciação, segundo outros.<sup>83</sup> Fatores esses que ocasionaram três tipos

<sup>83</sup> LASTRES, Helena Maria Martins; ALBAGLI, Sarita. Chaves para o terceiro milênio na era do conhecimento. In: LASTRES, Helena Maria Martins; ALBAGLI, Sarita (Org.). *Informação e globalização na era do conhecimento*. Rio de Janeiro: Campus, 1999. p. 8.

de revolução, que Leo Kissler denominou de: *revolução econômica (capitalismo social)*, *revolução tecnológica (revolução digital)* e *processo de globalização (sistema mundial competitivo)*.<sup>84</sup>

Dentro desse novo contexto do Estado contemporâneo, passou a ser preponderante uma reforma administrativa, uma reforma do aparelho do Estado, no sentido de fazer com que a sua organização, que conta com servidores públicos, recursos financeiros, máquinas, equipamentos e instalações, possa executar as decisões tomadas pelo governo, visando à melhoria da eficiência e do atendimento das necessidades do cidadão, qual seja: haja prestação de serviços públicos à sociedade com eficiência e presteza.

A par desses fatores revolucionários, houve outros acontecimentos relevantes e influenciadores da Reforma Administrativa que deveria se produzir. O Brasil, no final da década de 90 do século passado, enfrentou uma crise fiscal sem precedentes, juntamente com um grau de endividamento público que inviabilizava a ação do Estado. Por isto, no ano de 1999, realizou um *Programa de Estabilidade Fiscal*, que representou um passo decisivo na consolidação do processo de redefinição do modelo econômico brasileiro. Foi, na essência, a mudança do regime fiscal do País, tarefa indispensável para que a estabilidade monetária pudesse ser solidamente enraizada e possibilitasse a liberação do potencial de crescimento com mudança estrutural da economia brasileira, com reflexos em toda a Administração Pública e no sistema de fiscalização (Reforma da Previdência, Reforma Administrativa, Reforma Fiscal, etc.).

De acordo com a estrutura da Reforma do Aparelho do Estado (a Presidência da República do Brasil, em novembro de 1995, elaborou um *Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado*, produzindo um diagnóstico da Administração Pública brasileira e estabelecendo os meios para realização da reforma do Aparelho do Estado), uma das principais medidas legislativas realizada foi a edição da *Lei de Responsabilidade Fiscal*, em 4 de maio de 2000. Esta lei definiu princípios básicos de responsabilidade fiscal, emanados da noção de prudência na gestão de recursos públicos, produzindo um acréscimo de obrigações e diretrizes de comportamento ao Administrador Público. Via de consequência, aumentaram também,

<sup>84</sup> KISSLER, Leo. *Ética e participação: problemas éticos associados à gestão participativa nas empresas*. Prólogo de Roberto H. Srouf; revisão técnica, compilações e apresentação de Francisco G. Heidemann. Florianópolis: Ed. UFSC, 2004. p. 19.

em grau, número e qualificação, as competências de fiscalização do Tribunal de Contas.

Não fora suficiente esta gama de circunstâncias históricas evolutivas, e considerando-se também que o Estado brasileiro é federativo, constituído de um território de nível continental, com diferenças de toda a natureza: geografia, clima, cultura e características socioeconômicas, aumentam ainda mais as dificuldades para a edição de normas de fiscalização de âmbito nacional para os organismos de controle — Tribunais de Contas.

Contudo, mesmo com todas essas dificuldades para materializar um projeto codificador para o processo de fiscalização do Tribunal de Contas, entendemos que é perfeitamente possível a concretização desse objetivo que, invariavelmente, irá produzir benefícios práticos efetivos como: criação de um sistema nacional de fiscalização, com harmonização de ações, procedimentos e decisões em todo o território nacional.

Por sinal, como fator demonstrativo dessa possibilidade de realização de um Sistema de Fiscalização Nacional, por iniciativa da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON), foi formado um “Grupo de Trabalho sobre a Lei Processual dos Tribunais de Contas”, tendo como Presidente o Ministro Benjamin Zymler, do TCU e como Relator este expositor, que contou com o assessoramento de dois extraordinários juristas: o Prof. Dr. Diogo de Figueiredo Moreira Neto e o Prof. Dr. Juarez Freitas, com a finalidade de ser realizado um projeto de lei reguladora do processo de fiscalização dos Tribunais de Contas. Projeto que consolidasse um conjunto de normas em busca de um sistema harmônico e coeso, com bases principiológicas, que pudessem ter aplicabilidade de acordo com a realidade de cada Estado e de cada município.

Conforme salientavam os eminentes professores Diogo de Figueiredo Moreira Neto e Juarez Freitas, viabilizar e harmonizar a aplicação de um sistema nacional de fiscalização dentro de um universo federativo tão complexo e composto de tantas diferenças não era tarefa fácil, mas que não se poderia realizar essa implantação a *manu militare*, dever-se-ia buscar compreender as preocupações, necessidades e virtudes de cada organismo em nível estadual e municipal, no sentido de se poder compatibilizar os problemas com as exigências jurídicas indispensáveis.

Vencendo tais preocupações, os ilustres professores elaboraram um *Projeto de Lei Nacional do Processo de Fiscalização dos Tribunais de Contas* de caráter principiológico, com normatização dos aspectos que valorizam uma moderna postura de controle, no sentido de harmonizar, nacionalmente,

as ações fiscalizadoras dos Tribunais de Contas brasileiros, buscando firmar a sua posição como órgão de vanguarda no controle econômico-financeiro dos recursos públicos utilizados pelo Estado e, tendo em conta os interesses e necessidades do cidadão, permitir uma avaliação de sua adequada aplicação aos princípios constitucionais da legalidade, legitimidade e economicidade, possibilitando o funcionamento de um verdadeiro sistema nacional de controle das contas públicas.

Este projeto, como instrumento de princípios procedimentais, fixou diretrizes e normas básicas para a existência de um processo de fiscalização nacional e democratizado, deixando as minúcias e peculiaridades locais para as respectivas Leis Orgânicas e Regimentos Internos de cada Tribunal de Contas.

No que pertine ao seu conteúdo, o Projeto de Lei Nacional do Processo de Fiscalização dos Tribunais de Contas, constituiu-se de: a) estabelecimento de princípios, diretrizes e tipos do processo de fiscalização; b) admissão e disciplina de Medidas Cautelares; c) defesa contra atos atentatórios à dignidade da fiscalização; d) modulação dos efeitos das decisões dos Tribunais de Contas; e) previsão de auditorias no campo da gestão ambiental e na atividade regulatória; f) prestação de contas ao Parlamento; g) realização de audiências públicas e a adoção do *amicus curiae*; h) garantia do direito fundamental à duração razoável dos processos de fiscalização; i) disciplinamento de medidas recursais; j) respeito às peculiaridades federativas e às respectivas Leis Orgânicas; k) admissão de termo de ajustamento para correção de falhas; l) introdução da figura do ouvidor – controle social; m) período de transição (*vacatio legis*).

Como o poder de iniciativa de projetos de lei desta natureza pertence ao Tribunal de Contas da União, o *Projeto de Lei Nacional dos Processos de Fiscalização dos Tribunais de Contas* encontra-se naquele organismo para tomada de decisão sobre o seu encaminhamento ao Congresso Nacional.

## 9 Conclusões

Nas últimas décadas do século XX houve uma profunda modificação na estrutura do Estado contemporâneo, consolidou-se a democracia no mundo e o Estado se reestruturou dentro de uma conformação pluralista, transparente e participava, influenciando a realização de uma reforma no âmbito da Administração Pública.

Diante de tais circunstâncias evolutivas, é inegável que, de acordo com o atual Estado Democrático de Direito, a Administração teve também de

se submeter aos princípios da pluralidade, transparência e participação, com vista a possibilitar o controle social do cidadão, mediante exteriorização objetiva de todos os fatos que fundamentam a sua ação. Esta nova realidade do Estado e da Administração Pública leva ao procedimento de releitura de muitos institutos do Direito Administrativo, entre os quais estão o interesse público e a presunção de legitimidade.

A nova visão de interesse público demonstra que a democracia pluralista e participativa da atual estrutura do Estado contemporâneo inadmitte a continuidade de uma postura superior indiscutível do Estado ou da Administração sobre o particular. A Administração deve, agora, manter uma posição conciliadora dos interesses públicos e privados, com reconhecimento do valor decorrente da vontade individual ou de grupos de cidadãos, com o devido resguardo da segurança jurídica e do regime jurídico dos Direitos Fundamentais.

A releitura da presunção de legitimidade autoriza reconhecimento à adoção de processos democráticos plurais e transparentes, tornando-a controlável sem a necessidade de impor, em desfavor do particular, ônus probatórios de fatos negativos, que muitas vezes impossibilitam o exercício de seu direito de defesa em face do Estado.

Estas questões evolutivas que modificam o entendimento do interesse público e da presunção de legitimidade terminam por repercutir de forma imediata no processo administrativo, uma vez que este é o instrumento que viabiliza o controle do cidadão sobre os atos administrativos praticados pela Administração Pública.

Somadas estas questões aos novos fatores de transformação do mundo, decorrentes de uma série de inovações sociais, institucionais, tecnológicas, organizacionais, econômicas e políticas, que, unidas a um universo federativo complexo e composto de tantas diferenças, surgiram muitas dificuldades para a realização de uma codificação central do Direito Administrativo, havendo, por isto, no Brasil, a adoção da codificação parcial dos vários aspectos que envolvem o Direito Administrativo, entre os quais está o processo administrativo e o processo de fiscalização realizado no âmbito dos Tribunais de Contas.

Embora toda a complexidade e amplitude das modificações ocorridas no mundo, no Estado e na Administração, que, na mesma proporção, também produziu, ampliou e levou ao aprimoramento a atividade fiscalizadora do Tribunal de Contas, é possível haver uma regulação do processo de fiscalização, no sentido de ser criado um *sistema nacional de*

*fiscalização da gestão pública*, com harmonização de ações, procedimentos e decisões em todo o território nacional.

São estas considerações que deixo à reflexão dos participantes do evento.

Muito obrigado.

## Referências

ALFARO, Luis H. Contreras. *Corrupción y principio de oportunidad penal*. Salamanca: Ratio Legis Libreria Jurídica, 2005.

AMARAL, Ana Lúcia; LEITÃO, Carmen Cecília Codorniz Prado; VAL, Sílvia Soares de Mello do. Procedimento administrativo: proposta para uma codificação. *Revista de Direito Público – RDP*, v. 24, n. 97, jan./mar. 1991.

ARAGÃO, Alexandre Santos de. A supremacia do interesse público no advento do Estado de direito e na hermenêutica do direito público contemporâneo. In: SARMENTO, Daniel (Org.). *Interesses públicos versus interesses privados: desconstruindo o princípio da supremacia do interesse público*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

ÁVILA, Humberto. Repensando o 'princípio da supremacia do interesse público sobre o particular'. In: SARMENTO, Daniel (Org.). *Interesses públicos versus interesses privados: desconstruindo o princípio da supremacia do interesse público*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de direito administrativo*. São Paulo: Malheiros, 2005.

BARROS JUNIOR, Carlos S. de. A codificação do direito administrativo. *Revista dos Tribunais*, São Paulo, v. 38, n. 179, p. 5-12, maio 1949.

BINENBOJM, Gustavo. Da supremacia do interesse público ao dever de proporcionalidade: um novo paradigma para o direito administrativo. In: SARMENTO, Daniel (Org.). *Interesses públicos versus interesses privados: desconstruindo o princípio da supremacia do interesse público*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

BOBBIO, Norberto. *Teoria geral da política: a filosofia política e as lições dos clássicos*. Organizado por Michelangelo Bovero. Rio de Janeiro: Campus, 2000.

CAETANO, Marcello. *Tratado elementar*. Coimbra: Coimbra Ed., 1944. v. 1.

CÂMARA, Alexandre Freitas. *Curso de direito administrativo*. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

CÂMARA, Alexandre Freitas. *Lições de direito processual civil*. 9. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2003.

CARNELUTTI, Francesco. *Sistema de derecho procesal civil*. Buenos Aires: Uteha Argentina, 1944.

CINTRA, Antônio Carlos A.; GRINOVER, Ada Pellegrini; DINAMARCO, Cândido Rangel. *Teoria geral do processo*. 21. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

COTRIM NETO, A. B. Código de Processo Administrativo: sua necessidade, no Brasil. *Revista de Direito Público – RDP*, n. 97.

- CRETELLA JÚNIOR, José. *Prática do processo administrativo*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1998.
- CRETELLA JÚNIOR, José. *Tratado de direito administrativo*. Rio de Janeiro: Forense, 1970. v. 6.
- CRETELLA JÚNIOR, José. *Tratado de direito administrativo*. Rio de Janeiro: Forense, 1972. v. 10.
- DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito administrativo*. São Paulo: Atlas, 1997.
- FRANCO, Loren Dutra. *Processo civil: origem e evolução histórica*. Disponível em: <[http://www.viannajr.edu.br/revista/dir/doc/art\\_20002.pdf](http://www.viannajr.edu.br/revista/dir/doc/art_20002.pdf)>. Acesso em: 14 maio 2009.
- GASPARINI, Diogenes. *Direito administrativo*. 10. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006.
- GOLDSCHMIDT, James. *Direito processual civil*. São Paulo: Bookseller, 2003. v. 1.
- GRECO, Leonardo. Garantias fundamentais do processo: o processo justo. In: GRECO, Leonardo. *Estudos de direito processual civil*. Campo dos Goytacazes: Ed. Faculdade de Direito, 2005.
- GUEDES, Demian. A presunção de veracidade e o Estado Democrático de Direito: uma reavaliação que se impõe. In: ARAGÃO, Alexandre Santos de; MARQUES NETO, Floriano de Azevedo (Coord.). *Direito administrativo e seus novos paradigmas*. Belo Horizonte: Fórum, 2008.
- HESPANHA, Antonio Manuel. *Panorama histórico da cultura jurídico europeia*. Lisboa: Publicações Europa-América, 1997.
- JIMÉNES, Tornes. *De la democracia a la participación: remodelación de instituciones*. Administración y Constitución (Estudios en homenaje al Profesor Mesa Lopes). Madrid, 1979.
- JIMÉNEZ RIUS, Pilar. *El control de los fondos públicos*. Navarra: Ed. Thomson Civitas, 2007.
- JUSTEN FILHO, Marçal. *Curso de direito administrativo*. São Paulo: Saraiva, 2005.
- JUSTEN FILHO, Marçal. O direito administrativo de espetáculo. In: ARAGÃO, Alexandre Santos de; MARQUES NETO, Floriano de Azevedo (Coord.). *Direito administrativo e seus novos paradigmas*. Belo Horizonte: Fórum, 2008.
- KISSLER, Leo. *Ética e participação: problemas éticos associados à gestão participativa nas empresas*. Prólogo de Roberto H. Srouf; Revisão técnica, compilações e apresentação de Francisco G. Heidemann. Florianópolis: Ed. UFSC, 2004.
- LASTRES, Helena Maria Martins; ALBAGLI, Sarita. Chaves para o terceiro milênio na era do conhecimento. In: LASTRES, Helena Maria Martins; ALBAGLI, Sarita (Org.). *Informação e globalização na era do conhecimento*. Rio de Janeiro: Campus, 1999.
- MARTINS-COSTA, Judith. *Culturalismo e experiência no novo Código Civil*. Palestra proferida no IV Congresso Brasileiro de Filosofia, realizado em João Pessoa/Paraíba, ago. 2002. A versão também está publicada no *Boletim da Faculdade de Direito*, Faculdade de Coimbra, v. 78, p. 126, Coimbra/Portugal, 2002.
- MEDAUAR, Odete. Administração Pública: do ato ao processo. In: ARAGÃO, Alexandre Santos de; MARQUES NETO, Floriano de Azevedo (Coord.). *Direito administrativo e seus novos paradigmas*. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

MEDAUAR, Odete. *O direito administrativo em evolução*. 2. ed. rev. atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 26. ed. atualizada por Eurico de Andrade Azevedo, Décio B. Aleixo e José E. Burle Filho. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.

MILESKI, Helio Saul. *O controle da gestão pública*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. *Mutações do direito público*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

MOREIRA, Egon Bockmann. *Processo administrativo: princípios constitucionais e a Lei 9.784/99*. São Paulo: Malheiros, 2000.

REALE, Miguel. *Fontes e modelos no direito: para um novo paradigma hermenêutico*. São Paulo: Saraiva, 1994.

REALE, Miguel. *Lições preliminares de direito*. 19. ed. rev. São Paulo: Saraiva, 1991.

SÁNCHEZ MORÓN, Miguel. *La participación del ciudadano en la administración pública*. Madrid: Centro de Estudios Constitucionales, 1980.

SARMENTO, Daniel (Org.). *Interesses públicos versus interesses privados: desconstruindo o princípio da supremacia do interesse público*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

SARMENTO, Daniel. Interesses públicos vs. interesses privados na perspectiva da teoria e da filosofia constitucional. In: SARMENTO, Daniel (Org.). *Interesses públicos versus interesses privados: desconstruindo o princípio da supremacia do interesse público*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

SCHIER, Paulo Ricardo. Ensaio sobre a supremacia do interesse público sobre o privado e o regime jurídico dos direitos fundamentais. In: SARMENTO, Daniel (Org.). *Interesses públicos versus interesses privados: desconstruindo o princípio da supremacia do interesse público*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2005.

SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 24. ed. rev. e atual. nos termos da reforma constitucional. São Paulo: Malheiros, 2005.

VALLÈS, Josep M. *Ciencia política: una introducción*. 4. ed. Barcelona: Ariel, 2004.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

MILESKI, Helio Saul. Codificação no direito público: entre estabilidade do dogma e o dinamismo da fiscalização. *Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC*, Belo Horizonte, ano 2, n. 1, p. 121-150, set. 2011.

# Continuo odiando a indiferença

---

Antonio Joaquim Moraes Rodrigues Neto

Conselheiro Vice-Presidente TCE/MT e Vice-Presidente da ATRICON.

**Palavras-chave:** Indiferença. Tribunais de Contas.

Este artigo foi publicado pela primeira vez na *Revista do Tribunal de Contas do Município do Rio de Janeiro* (edição 44, maio de 2010). Àqueles que já o leram, peço vênica pela insistência, observando primeiro que foram feitas algumas correções e acréscimos; em segundo, reitero a relevância do tema. Àqueles a quem tenho a satisfação de ser novidade, antecipo que não busco granjear simpatias ou notoriedade. O que busco são parcerias neste apostolado, pois essa peleja depende fundamentalmente de encorajamento. Sei que é vício do homem contemporâneo ou metropolitano o agir indiferente. Mas o leitor certamente não está confortável nesse figurino. Você que está lendo, no mínimo, ficou curioso. É o primeiro passo para fugir à regra. Precisamos crer sempre que nascemos, como preconiza o publicitário Nizan Guanaes, para construir pirâmides e versos. Sem esse tipo de crença, estamos fadados a viver sem propósito.

Vamos juntos ao artigo.

Embora não tenha, ao longo da minha vida, alinhado-me às teses comunistas, nem espelhado-me em doutrinadores dessa corrente de pensamento, confesso que comungo com um determinado ponto de vista do pensador, político e líder comunista Antonio Gramsci (1891-1937), esposado em um dos seus mais conhecidos escritos, no qual bradou contundentemente contra a indiferença dos homens. Trata-se de um texto escrito ainda na sua juventude, anterior à fase que é mais estudada e que tem centro nos famosos *Cadernos do Cárcere*. No passado, o artigo sobre indiferença populava com frequência em panfletos distribuídos pela clandestinidade nos corredores das universidades; atualmente, é facilmente encontrado na internet. É denominado “Odeio os indiferentes”. Recomendando a leitura (pode ser encontrado, por exemplo, pelo *link* <<http://www.marxists.org/portugues/gramsci/1917/02/11.htm>>).

Gramsci diz que “não pode existir *os* apenas homens, estranhos à cidade. Quem verdadeiramente *vive* não pode deixar de ser *cidadão*, e partidário”. O comunista arremata afirmando que “indiferença é abulia, parasitismo, covardia, não é vida (...) A indiferença é o peso morto da

história. É a bala de chumbo para o inovador, é a matéria inerte em que se afogam frequentemente os entusiasmos mais esplendorosos (...) A indiferença atua poderosamente na história. Atua passivamente, mas atua. É a fatalidade; e aquilo com que não se pode contar; é aquilo que confunde os programas, que destrói os planos mesmo os mais bem construídos; é a matéria bruta que se revolta contra a inteligência e a sufoca (...).”

Recorri a Gramsci para ilustrar o meu pensamento a respeito da imperiosidade de os Tribunais de Contas manterem-se em permanente diálogo com a sociedade no geral e com os seus segmentos organizados. Mais adiante farei essa ligação. Mas, por ora, antecipo estar advogando abertamente *que* o relacionamento dos órgãos de controle externo com o cidadão *é mais* que uma obrigação institucional, ou bem mais que um dever constitucional de prestar contas e dar publicidade aos atos oficiais, ou bem maior que o dever de ser transparente. Concebo essa interação como se ela fosse da gênese dos Tribunais de Contas, sentido de existência do procedimento de controle da gestão dos recursos públicos. Não existe controle sem transparência.

Digo mais: sem participação popular, inexistente efetividade no controle. E esse é um dos papéis que os Tribunais de Contas devem desempenhar: o de estimular, fomentar, instrumentalizar o controle social. Entendo que os órgãos de controle externo devem desejar sempre a ativação dessa chama, fazendo aquilo que para os Tribunais é até simples e fácil, pois portam conteúdo, mas que para a sociedade é grandioso, pois é o que lhe falta no cotidiano: informação sobre a gestão dos recursos públicos.

Informação é a matéria-prima do controle, seja ele no âmbito interno ou no campo externo. Os Tribunais de Contas não podem ficar indiferentes a esse fato solar. Ainda mais levando-se em consideração que os nossos Tribunais são grandes “armazéns” de informações da administração pública brasileira, notadamente na questão do uso de recursos públicos.

Sem o olho do cidadão, sem a participação do cidadão, sem o dedo indicador do cidadão, sem o amplo conhecimento sobre todos os negócios e assuntos do poder público, tudo o mais é balela, é encenação, é cumprimento de tabela sem maiores consequências, posto que fazer sem dar conhecimento é qualificar e justificar o encoberto.

Mesmo sendo integrante de um órgão de controle externo, criado com a precípua finalidade de auditar e fiscalizar as contas públicas, entendo que essa missão somente estará completa quando funcionar plenamente o tripé *controle interno-controle externo-controle social*. Os Tribunais de Contas

não podem ficar indiferentes a essa necessidade. Devem trabalhar incessantemente pela sua consolidação.

O primeiro controle, funcionando lá no seio das unidades administrativas públicas, como fase preliminar de auditoria exercida por servidores públicos de carreira — porém, antes de tudo, cidadãos atuantes; o segundo, pelos Tribunais de Contas, que devem exercer com zelo e denodo a sua finalidade (afinal, só existem e foram criados para isso); e o terceiro, pelo cidadão, pela sociedade em geral, pela organização da sociedade por meio dos seus mais diversos segmentos. Ela, legítima detentora do controle; ela, a sociedade, como ponto de partida, a fonte arrecadadora, e de chegada, usufruidora dos resultados das políticas públicas.

Antes que o leitor erga barricada, matutando que pregar controle social não passa de discurso fácil, peço mais algumas linhas de atenção. Não sou indiferente aos argumentos de que o efetivo controle social exige, antes de mais nada, e na prática, fartura de informações nas mãos dos cidadãos. Afinal, não se controla o que não se conhece ou o que não se domina; não se controla o que não se vigia.

Também reconheço que o controle social exercido pelo povo no dia da eleição, quando se decide se aquele líder ou partido político deve continuar no poder, continua muito precário, pois ao controlador falta o amplo conhecimento do que foi produzido no período de gestão. Daí a importância de o Brasil avançar para a democracia participativa. Mas não vou enveredar por esse conceito, que exige outro artigo. Por ora, sigo a trilha traçada.

Pois bem, o controle deve acontecer na rotina, no costume, no cru e não no cozido, na concomitância do fato — neste último caso, principalmente, pelos órgãos de controle externo. Daí a importância e a sabedoria daqueles que defendem que a prática do controle externo deve ocorrer como se fossem biópsias (no durante), ao invés das autópsias (no *posteriori*) que os Tribunais de Contas realizam em contas públicas de fatos contábeis pretéritos, alguns quase caducos pela demora na análise.

Em Mato Grosso, antes do início da revolução que vem ocorrendo em nosso Tribunal de Contas (desde 2007 julgamos 100% das contas anuais do exercício anterior e atualmente estamos fazendo auditorias concomitantes), ocorreu o julgamento das contas de um convênio, assinado por um gestor que já tinha morrido, com uma instituição que já tinha sido extinta. Aquele fato foi o extremo e o começo da reviravolta para a reconhecida referência que o TCE-MT está conseguindo alcançar na rede dos

Tribunais de Contas. Ali decidimos mudar e, como uma das principais metas, cumprir com rigor os prazos e julgar as contas, aproximar o controle externo do cidadão e exigir unidades de controle interno em todos os órgãos públicos.

Vamos, porém, voltar à questão da interação com a sociedade, alentada no princípio e motivadora deste artigo. Eu navego por Gramsci... O italiano afirma, com indiscutível propriedade, que “o que acontece, não acontece tanto porque alguns querem que aconteça, quanto porque a massa dos homens abdica da sua vontade, deixa fazer, deixa enrolar os nós que, depois, só a espada pode desfazer, deixa promulgar leis que depois só a revolta fará anular, deixar subir ao poder homens que, depois, só a sublevação poderá derrubar. A fatalidade, que parece dominar a história, não é mais do que a aparência desta indiferença, deste absentismo”. Guardadas as devidas proporções da história e do momento (hoje não precisamos mais de espadas), a indiferença continua grassando e ditando ordens e regras. A ela, lamentável e impiedosamente, alia-se a esperteza daqueles que querem manter a situação como está, sabendo que a indiferença também se alimenta da sombra, do desconhecimento, da desinformação.

Deixei a Presidência do TCE-MT no final de 2009 e reputo, como grande obra da gestão, a construção de alguns mecanismos e o fortalecimento de outros que abastecem ou estimulam o controle social. Em Mato Grosso, desde 2008, toda a movimentação financeira mensal dos órgãos públicos municipais está disponível a um click na página ([www.tce.mt.gov.br](http://www.tce.mt.gov.br)) da internet, por meio do nosso portal/canal do cidadão. Os balancetes mensais recebidos são disponibilizados à sociedade sem nenhum juízo de valor, em fácil compreensão, inclusive com as informações dos empenhos no caso de pagamentos. Qualquer pessoa tem conhecimento de como o prefeito gastou ou quanto arrecadou no mesmo momento que os auditores do próprio TCE.

Na mesma página, por meio do Geo-Obras, as informações de todas as obras estaduais e municipais em andamento estão à disposição, com dados sobre medições, pagamentos, fotografias etc. Pelo módulo cidadão, qualquer pessoa pode entrar e enviar informações, fotos, vídeos, ou denunciar, reclamar, indicar obras com defeitos. Nossa Ouvidoria tem sido a porta de entrada de denúncias que são convertidas em processos e julgadas em curto espaço de tempo pelo Tribunal Pleno. As sessões plenárias são ao vivo, pela internet e TV Assembleia Legislativa; todos os processos julgados estão disponíveis com relatórios, pareceres e votos, meia hora

após os julgamentos. As ementas dos acórdãos são lidas imediatamente minuto após o julgamento. No mesmo dia ao da sessão, também fica disponibilizado na página de internet trecho de vídeo com o julgamento de cada um dos processos, para que qualquer um saiba como as contas públicas foram analisadas e julgadas.

Antes de uma propaganda do nosso Tribunal, uso deste espaço para atizar os demais Tribunais a buscarem a mesma linha de atuação. É preciso acreditar que a população brasileira, os segmentos organizados da sociedade, abastecida de informações, tem condições de construir um novo mundo, uma nova utopia, decidir com mais qualificação sobre como os recursos públicos devem ser aplicados, ou no mínimo, atuar de maneira mais politizada, não aceitando as encomendas ou os “arranjos” feitos indevidamente por aqueles que têm a legitimidade de definir as políticas públicas, ou seja, os detentores de mandato popular. Para estes, principalmente para estes, a informação na mão do cidadão funciona como mecanismo de controle do agente de controle. Ninguém tem coragem de tentar ludibriar um povo bem informado.

O autor mencionado diz que “há fatos que amadurecem na sombra porque poucas mãos, sem qualquer controle a vigiá-las, tecem a teia da vida coletiva, e a massa não sabe, porque não se preocupa com isso”. Certamente, informação estimula atuação.

Aliás, Gramsci é um dos que enfatizam que tudo na vida (e na sociedade) é política. Creio nisso. E creio que fornecer informação à sociedade é a atuação política permitida para uma instituição técnica como os Tribunais de Contas. O que não podemos permitir é a indiferença como norteadora de nossas ações. Devemos odiar a indiferença.

E você? É indiferente a isso?

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

RODRIGUES NETO, Antonio Joaquim Moraes. Continuo odiando a indiferença. *Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC*, Belo Horizonte, ano 2, n. 1, p. 151-155, set. 2011.



# Do mural à blogosfera

---

**Ricardo André Cabral Ribas**

Auditor Fiscal de Controle Externo do Tribunal de Contas de Santa Catarina.

**Palavras-chave:** Lei de Responsabilidade Fiscal. Transparência. Publicidade. *Accountability*. Internet. Controle social. Blogosfera.

**Sumário:** **1** Introdução – **2** As origens da transparência: a Lei de Responsabilidade Fiscal – **3** Publicidade – **4** Transparência – **5** *Accountability* – **6** A transparência fiscal – **7** A Lei Complementar nº 131/2009 – **8** O Decreto Federal nº 7.185/2010 – **9** Controle externo da transparência fiscal – **10** Transparência e controle social – **11** Conclusão

## 1 Introdução

A Lei Complementar nº 131, de 27.05.2009, de autoria do então Senador João Alberto Rodrigues Capiberibe, reacendeu a discussão em torno da execução orçamentária e financeira e da sua divulgação.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar nº 101, de 04.05.2000, definiu claramente dois objetivos a serem buscados pela administração pública brasileira: planejamento e transparência. E fixou os meios para essa busca: prazos para execução, para a divulgação, e limites e condições para a boa execução orçamentária e financeira.

Além dos meios e instrumentos assecuratórios da transparência na gestão pública já previstos na LRF, a Lei Complementar nº 131/2009 inseriu a obrigatoriedade de todos os entes federativos (União, Estados e Municípios) disponibilizarem em tempo real informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, ao alterar a redação do parágrafo único do art. 48, e incluir o art. 48-A no referido diploma.

Para se compreender o sentido e alcance das novas regras é necessário discorrermos sobre os conceitos de publicidade, transparência e *accountability*, e fazermos algumas breves digressões históricas, para chegarmos a alguma conclusão acerca dos novos instrumentos e meios da transparência, bem como, do seu controle.

A revolução digital, comumente comparada em importância à revolução industrial, não transformou apenas a maneira de como o ser humano produz, mas também o modo como nós nos relacionamos. Segundo José Aires Rover<sup>1</sup> o impulso tecnológico pode ser considerado um verdadeiro

---

<sup>1</sup> ROVER, José Aires. *As novas tecnologias e o direito*. Disponível em: <<http://www.infojur.ufsc.br/aires/arquivos/artigoProdemge2006.pdf>>. Acesso em: 05 jun. 2011.

golpe de descontinuidade no “ingênuo amor-próprio dos homens” (FREUD, 1996), o qual, em todo curso do desenvolvimento da civilização sofreu apenas outros três: Copérnico, Charles Darwin e a psicanálise.

Ainda de acordo com o referido professor, essa verdadeira revolução digital atingiu o mundo jurídico em velocidade bem inferior a dos demais sistemas, sendo relativamente novo seu uso pelo Poder Judiciário. No Brasil, aduz, tem-se uma situação “paradoxal”: malgrado o pioneirismo de iniciativas isoladas (tais como a implantação do processo eletrônico pela Justiça Federal, e da forte informatização dos Tribunais de Justiça), não se fez uma reestruturação das normas processuais, notadamente voltadas para o velho processo “de papel”.

No campo do Direito Administrativo e da Administração Pública a internet mudou a forma de se pensar em publicidade e transparência. A ampliação desses conceitos jurídicos pelo advento da rede é nitidamente constatada ao tratarmos da Lei Complementar nº 131/2009.

Em tempo, a redação original do art. 48 da LRF — ao tratar da transparência — já se valia do uso da informática ao estabelecer que aos seus instrumentos [planos, orçamentos e leis orçamentárias; prestações de contas e o respectivo parecer prévio; Relatórios (RREO e RGF)], seria dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público.

Agora, a chamada “Lei da Transparência” acrescentou novos meios para seu atingimento. Porém, oportuno lembrar, a ideia da disponibilização *on line* de informações orçamentárias e financeiras não é novidade no ordenamento jurídico brasileiro.

Desde 1998 a divulgação de dados e informações<sup>2</sup> *on line* de todos os entes federativos é obrigatória em *homepage* a ser mantida pelo Tribunal de Contas da União. Trata-se da “Lei Haully”, Lei nº 9.755, de 16.12.1998,

<sup>2</sup> Art. 1º O Tribunal de Contas da União criará *homepage* na rede de computadores *Internet*, com o título “contas públicas”, para divulgação dos seguintes dados e informações:

I – os montantes de cada um dos tributos arrecadados pela União, pelos Estados, pelo Distrito Federal e pelos Municípios, os recursos por eles recebidos, os valores de origem tributária entregues e a entregar e a expressão numérica dos critérios de rateio (*caput* do art. 162 da Constituição Federal);

II – os relatórios resumidos da execução orçamentária da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios (§3º do art. 165 da Constituição Federal);

III – o balanço consolidado das contas da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, suas autarquias e outras entidades, bem como um quadro estruturalmente idêntico, baseado em dados orçamentários (art. 111 da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964);

IV – os orçamentos do exercício da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e os respectivos balanços do exercício anterior (art. 112 da Lei nº 4.320, de 1964);

V – os resumos dos instrumentos de contrato ou de seus aditivos e as comunicações ratificadas pela autoridade superior (*caput* do art. 26, parágrafo único do art. 61, §3º do art. 62, arts. 116, 117, 119, 123 e 124 da Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993);

VI – as relações mensais de todas as compras feitas pela Administração direta ou indireta (art. 16 da Lei nº 8.666, de 1993).

de autoria do à época Deputado Federal Luiz Carlos Hauly. Mas que, por questões operacionais (obtenção, padronização e consolidação dos dados), nunca foi cumprida.

O TCU até editou no ano seguinte uma norma interna, a Instrução Normativa nº 28/99, e criou o portal Contas Públicas, mas a verdade é que até hoje milhares de prefeituras e órgãos, inclusive da União Federal, não possuem informações cadastradas no *site*, um *link* no portal do TCU, que não pode sancionar tais unidades pelo não envio dos dados. Talvez por isso, o sistema nunca funcionou a contento.

A Lei Complementar nº 131/2009 veio proporcionar maior concretude ao princípio da transparência. Encerrou em maio deste ano (2011) o prazo para os municípios com mais de 50 mil (e menos de 100 mil) habitantes se adequarem às novas regras (art. 48, parágrafo único, incisos II e III da LRF), resta apenas os com população inferior a 50 mil, que terão até maio de 2013 para tanto (art. 73-B).

Aos Tribunais de Contas, órgãos vocacionados à fiscalização do fiel cumprimento da lei e dos princípios que regem a administração pública brasileira, cabe a missão de, não só verificar formalmente a observância da Lei da Transparência (e das disposições constantes do Decreto nº 7.815, de 27.05.2010), mas, outrossim, dar uma resposta “em tempo real” a toda demanda apresentada aos TCEs pelos cidadãos, oriunda de irregularidade verificada por meio das informações disponibilizadas.

Destarte, além do controle externo, saltam aos olhos as novas perspectivas do exercício do controle social. A transparência, possibilitada pelo uso da informática, desponta como uma das principais novas armas no combate à corrupção e à má gestão dos recursos públicos, por outro lado, não se pode olvidar que a transparência só produzirá os efeitos desejados se houver *accountability* e responsabilização, corolários da gestão fiscal responsável.

## 2 As origens da transparência: a Lei de Responsabilidade Fiscal

Depois de anos de uso como reclamação de clareza nas práticas administrativas governamentais, somente em 2000 a transparência ingressou no universo do direito positivo brasileiro.

Foi em cumprimento ao art. 163, I, da Constituição Federal de 1988, que a Lei Complementar nº 101/2000 — Lei de Responsabilidade Fiscal — estabeleceu normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, bem como, introduziu os conceitos de responsabilidade e transparência fiscais.

A transparência foi inserida na LRF como consequência de um processo global de conscientização de sua relevância, no sentido de que os próprios governos, ante a ausência de transparência, podem ser impedimentos ao desenvolvimento macroeconômico de uma nação. Esta é uma crença da OECD (Organization for Economic Co-operation and Development, ou Organização para o Desenvolvimento e Cooperação Econômica), que afirmava já no ano 2000: “Se não sujeitos a transparência e a responsabilização, os governos podem promover ou tolerar a corrupção, sufocar a inovação, o espírito empreendedor e o ajuste do mercado e falhar ao atingir os objetivos sociais, ambientais e econômicos”.<sup>3</sup>

Depois da crise econômica do México de 1994 e a da Ásia de 1998, as instituições financeiras internacionais foram encorajadas a criar e promover 12 códigos de práticas econômicas e de governança para os setores público e privado. Três “padrões” de transparência foram desenvolvidos pelo Fundo Monetário Internacional (FMI): transparência fiscal, transparência monetária e financeira e informações econômicas. Um Código de Boas Práticas na Transparência Fiscal foi formulado, o qual, ampliado em 2001 e revisado em 2007, atualmente identifica 45 práticas dentro de quatro pilares.

Sabidamente o Fundo Monetário Internacional foi o grande apoiador da implantação de uma lei de responsabilidade fiscal no Brasil. Uma das funções precípua do Fundo é justamente fomentar o crescimento global, estabelecendo políticas para auxiliar nações em desenvolvimento a alcançar a estabilidade macroeconômica e reduzir a pobreza através do estímulo à edição de leis de responsabilidade fiscal (*FRLs – Fiscal Responsibility Laws*), assim como a promoção de ações para promoção da *fiscal responsibility, fiscal transparency e accountability*.

Os códigos lançados ao final da década de noventa pelo FMI são as linhas mestras da gestão fiscal responsável para seus 187 países integrantes, e sua principal temática é a transparência fiscal. O “Código de Boas Práticas para a Transparência Fiscal”, o “Manual da Transparência Fiscal” e o recente (2005) “O Guia da Transparência para os Recursos

<sup>3</sup> A OECD foi inicialmente concebida como OEEC (The Organization for European Economic Cooperation) em 1947 para gerenciar o Plano Marshall americano para reconstrução da Europa após a II Guerra Mundial. Canadá e Estados Unidos se uniram ao grupo em 1960, que passou a ter a atual nomenclatura. Hoje em dia são 40 (quarenta) países que representam, grosso modo, 80% dos investimentos internacionais, sendo a OECD uma organização fundamental para enfrentar os desafios da economia globalizada. Disponível em: <<http://www.oecd.org/dataoecd/45/22/2506884.pdf>>. Acesso em: 07 jun. 2011.

Naturais”<sup>4</sup> são respectivamente chamados de “The Code”, “The Manual” e “The Guide”.

Compilando o que foi pesquisado por diversos autores, dentre eles notadamente o Conselheiro Helio Saul Mileski<sup>5</sup> e Marcos Nóbrega,<sup>6</sup> temos as principais origens estrangeiras da LRF, as quais podem ser assim consideradas por ordem cronológica:

- O *Budget Enforcement Act* dos Estados Unidos, de 1990. Estabeleceu o orçamento “pay as you go” ou orçamento “PAYGO” (traduzido na forma da “compensação”),<sup>7</sup> que é a prática de financiar dispêndios apenas com fundos que estão atualmente disponíveis ao invés de contrair empréstimos (e que o governo de Barack Obama retomou agora como uma das medidas pós- crise do *Recovery Act*);
- O Tratado de Maastricht, na Holanda, que criou a União Europeia, em 7 de fevereiro de 1992;
- *Fiscal Responsibility Act* da Nova Zelândia, de 1994;
- O *Partner for Sustainable Global Growth* — Parceria para o Crescimento Sustentável da Economia Mundial — assinado em Hong Kong em 1997 pelo FMI;
- O *Code for Fiscal Stability* do Reino Unido, de 1998;
- O *Code of Good Practices on Transparency in Monetary and Financial Policies: Declaration of Principles*,<sup>8</sup> do FMI, de novembro de 1998. E o *Manual on Fiscal Transparency*,<sup>9</sup> que acompanha o código; e
- O *Charter of Budget Honesty Act* da Austrália, de 1999. Traduzido como “Carta de Honestidade Orçamentária”.

Desses, os três primeiros — Tratado de Maastricht, *Budget Enforcement Act* e o *Fiscal Responsibility* — foram citados como referenciais normativos para a elaboração da LRF pela Consultoria de Orçamento e Fiscalização Financeira da Câmara dos Deputados.

No Brasil, Helio Saul Mileski<sup>10</sup> ressalta a influência que o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado de 1995 teve para o início do processo de ajustamento fiscal, com a implementação do Programa de

<sup>4</sup> *Code of Good Practices on Transparency in Monetary and Financial Principles*, o *Manual on Fiscal Transparency*, e o *The Guide on Resource Revenue Transparency*, (anexado aos primeiros em 2005. Disponível em: <[www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/051507g.pdf](http://www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/051507g.pdf)>. Acesso em: 24 jun. 2011.

<sup>5</sup> MILESKI, Helio Saul. Transparência no Poder Público e sua fiscalização. *Interesse Público*, Porto Alegre, p. 27, 2003.

<sup>6</sup> FIGUEIREDO, Carlos Maurício; NÓBREGA, Marcos. *Lei de Responsabilidade Fiscal: aspectos polêmicos*. Belo Horizonte: Fórum, 2006. p. 37.

<sup>7</sup> FIGUEIREDO, *op. cit.*, p. 34.

<sup>8</sup> Disponível em: <<http://www.imf.org/external/np/mae/mft/code/index.htm>>. Acesso em: 15 jun. 2011.

<sup>9</sup> Disponível em: <<http://www.imf.org/external/np/pp/2007/eng/101907m.pdf>>. Acesso em: 15 jun. 2011.

<sup>10</sup> MILESKI, Helio Saul. *O controle da gestão pública*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003. p. 63.

Estabilidade Fiscal (PEF) que culminou com a elaboração do projeto de lei complementar que estabeleceria o regime da gestão fiscal responsável — a LRF.

### 3 Publicidade

A publicidade, entendida como tornar os atos da administração conhecidos de todos, isto é, do público, é procedimento cujas origens se perdem na história. Dos arautos medievais às redes sociais, o conceito jurídico e legal de publicidade sofreu aperfeiçoamento a partir da evolução tecnológica dos meios de comunicação.

O Código de Hamurabi, a Lei de Talião, a Lei das Doze Tábuas, o Alcorão, os Dez Mandamentos: todos esses ordenamentos possuíam alguma forma impressa, seja esta constituída de papiro, barro ou pedra. Antes mesmo da chamada “Revolução da Imprensa” proporcionada pelo invento de Gutenberg, a publicação não possuía apenas o condão de registrar, mas também de tornar públicas as novas leis.

Com o advento dos órgãos oficiais do poder público e a sistematização das regras do direito, especialmente o administrativo, chegamos à clássica e singela definição de seu conteúdo jurídico: a publicidade se materializa com a publicação no *Diário Oficial*.

A Imprensa Régia foi criada no Brasil em 13.05.1808, e a *Gazeta do Rio de Janeiro* foi seu primeiro periódico até que, em 1862, Pedro Araújo Lima, o Marquês de Olinda, criou o *Diário Oficial*, que nunca mais deixou ser publicado.<sup>11</sup>

Já a publicação dos atos administrativos (compras e contratações) é obrigatória desde o Decreto nº 572, de 17.07.1890.

O vocábulo publicidade aparece pela primeira vez na Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 1891: o Presidente “dará *publicidade* às razões que o motivarem” a não sancionar um determinado projeto de lei de iniciativa de uma das Câmaras legislativas existentes à época (artigo 37, §2º). Tem-se aqui a publicidade entendida como um conceito que ultrapassa a mera publicação dos atos normativos e administrativos, ao exigir que sejam públicas *as razões* que motivaram um veto presidencial.

Mas, a bem da verdade, os *Diários Oficiais* eram, e ainda o são, agora em menor grau diante de sua disponibilização *on line*, os periódicos menos públicos que existiam.

<sup>11</sup> Disponível em: <<http://portal.in.gov.br/in/imprensa1/a-imprensa-nacional>>. Acesso em: 12 jun. 2011.

Outro exemplo de ampliação do conceito de publicidade foi o reconhecimento da baixa efetividade da publicação oficial pelo Decreto-Lei nº 4.657/42 — a “Lei de Introdução às normas de Direito Brasileiro” (Lei nº 12.376/2010), que estabelece que toda lei, salvo disposição contrária, começa a valer em todo país apenas quarenta e cinco dias depois de oficialmente publicada, a bastante conhecida “vacatio legis”.

Sempre se buscou dar máxima efetividade ao princípio da publicidade, pelo menos sob a ótica do direito, o fato é que as leis pátrias reconheceram que a publicidade oficial não tinha o alcance ideal.

O mesmo pode ser dito da Lei de Licitações, a Lei nº 8.666, de 21.07.1993, que demonstra bem a evolução do conceito jurídico de publicidade no Brasil, pois, criou duas exceções à regra da publicação oficial: a primeira ao admitir — alternativamente à publicação em órgão de divulgação oficial — a afixação em “quadro de avisos de amplo acesso público” das compras realizadas pela administração (art. 16), e a segunda, ao permitir, também de forma alternativa, a publicação em jornal diário de grande circulação dos avisos de abertura de procedimentos licitatórios nas modalidades concorrência, tomada de preços, concursos e leilões (art. 21).

A Constituição Federal de 1988 alçou a publicidade à categoria de princípio informador da administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios ao inseri-lo no *caput* do artigo 37. Já a Lei de Licitações a incluiu no rol de “princípios básicos das licitações e contratos com a Administração Pública” (art. 3º, *caput*).

Como princípio, relembra Marcelo Harger<sup>12</sup> ao citar Celso Bastos, que a publicidade é “uma das vigas mestras da atuação administrativa”, e diz o primeiro que “Na realidade, é mais do que isso, pois integra a própria denominação de administração”. E elabora: “Por essa razão, Cármen Lúcia Antunes Rocha afirma que a publicidade é mais do que um dos princípios constitucionais da Administração: é assim, o seu próprio nome, a denotar-lhe a essência”.

O saudoso Diogenes Gasparini menciona o mestre Hely Lopes Meirelles ao afirmar que “todos os atos, contratos e instrumentos jurídicos devem ser publicados porque, diz Hely Lopes Meirelles (*Direito administrativo, cit.*, p. 94), *pública é a Administração que os pratica*”.<sup>13</sup>

<sup>12</sup> HARGER, Marcelo. *Princípios constitucionais do processo administrativo*. Rio de Janeiro: Forense, 2001. p. 117.

<sup>13</sup> GASPARINI, Diogenes. *Direito administrativo*. 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2007. p. 11.

À primeira vista, a publicidade surge como requisito de validade do ato administrativo. No entanto, o mestre Hely Lopes Meirelles considerou-a requisito de *eficácia e moralidade*<sup>14</sup> desse, classificando essa acolhida por diversos outros juristas, dentre eles, José dos Santos Carvalho Filho.<sup>15</sup>

Diogo de Figueiredo Moreira Neto assevera ser o princípio da publicidade “o mais importante princípio instrumental, indispensável para a sindicabilidade da legalidade, da legitimidade e da *moralidade* da ação do poder público”. E continua “pois é pela *transparência* dos seus atos, ou, como mais adequadamente expressado por sua visibilidade, que se tornará possível constatar a sua conformidade ou desconformidade com a ordem jurídica e, em consequência, serem exercidas as várias modalidades de controle nela previstos, para promover a desejada responsabilidade”.<sup>16</sup>

O grande mestre do Direito Administrativo Brasileiro, Celso Antônio Bandeira de Mello, diz que a publicidade consagra-se no “dever administrativo de manter plena *transparência* em seus comportamentos. Não pode haver em Estado Democrático de Direito, no qual o poder reside no povo (art. 1º, parágrafo único, da Constituição), ocultamento aos administrados dos assuntos que a todos interessam, e muito menos, em relação aos sujeitos individualmente afetados por alguma medida”.<sup>17</sup>

Alexandre Morais da Rosa e Afonso Ghizzo Neto, em seu livro *Improbidade Administrativa e Lei de Responsabilidade Fiscal*, também mencionam a transparência ao conceituar de forma interessante o princípio: “Publicidade é deixar os atos da administração à mostra público em geral, propiciando a difusão social dos atos realizados. Não basta apenas a publicação no *Diário Oficial*. A atual conformação democrática exige a *transparência* de todos os atos da administração. Assim é que a Lei de Responsabilidade Fiscal, como se verá, obriga que sejam disponibilizados, inclusive com a utilização da internet, os dados e relatórios, vazados em linguagem inteligível ao povo”.<sup>18</sup>

Marcelo Harger também concluiu que “É desse dever de *transparência* dos atos administrativos que informa o princípio da publicidade. Ele é consequência da própria concepção democrática de Estado”.<sup>19</sup>

<sup>14</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 33. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 94.

<sup>15</sup> CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de direito administrativo*. 21. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009. p. 24-25.

<sup>16</sup> MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. A Lei de Responsabilidade Fiscal e seus princípios jurídicos. *Revista de Direito Administrativo*, v. 221, p. 88, jul./set. 2000.

<sup>17</sup> MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 110.

<sup>18</sup> ROSA, Alexandre Morais da. *Improbidade administrativa e Lei de Responsabilidade Fiscal: conexões necessárias*. Florianópolis: Habitus, 2001. p. 36.

<sup>19</sup> HARGER, Marcelo. *op. cit.*, p. 118.

#### 4 Transparência

A palavra transparência, de acordo com os léxicos que a vinculam aos princípios óticos, define a propriedade do que permite a passagem da luz e, em consequência, a passagem da visão. É o que permite, do ângulo do controle público (e do público), que se olhe a intimidade da administração pública sem obstáculo ou opacidade.

Segundo o Código de Boas Práticas e Transparência das Políticas Financeiras do Fundo Monetário Internacional “a transparência se refere a um ambiente no qual os objetivos da política, o quadro político, institucional e econômico, as decisões políticas e as suas razões, informações e dados relativos às políticas financeiras e os termos contábeis das agências (financeiras) são oferecidos ao público de maneira tempestiva, compreensiva e acessível.”<sup>20</sup>

O Professor Alexandre Pasqualini, em artigo intitulado “Lei de Responsabilidade Fiscal e Transparência”, publicado na *Revista Interesse Público*, n. 64,<sup>21</sup> faz profunda análise da transparência. Afirma que se há princípio do qual depende a aplicação da LRF é o da máxima transparência possível, e leciona: “Para ser preciso, a novidade não está no princípio em si da transparência, mas, antes, nos mecanismos e nos instrumentos hoje à disposição para garantir a sua efetividade. Mais do que isso, a novidade talvez esteja nas razões de cunho institucional e de caráter sociológico que emprestam fundamento aos novos mecanismos de salvaguarda da transparência”.

Segundo o jurista, desde os primórdios, o manejo público e transparente do poder era um substrato indispensável às administrações democráticas. E, que malgrado o significado da palavra poder ter mudado muito desde então, “o relevante é deixar claro que, nunca tanto como agora, ‘poder’ significou e significa a capacidade relacional de influenciar as decisões dos diversos atores sociais por meio da *comunicação*”. Aduz que o processo de comunicação é o meio no qual as relações de poder se concretizam, inclusive “na vida orçamentária, fiscal e orçamentária do Poder Público”.<sup>22</sup>

E conclui “Em resumo, a transparência, hoje, na condição de pressuposto indispensável a toda e qualquer rede democrática de comunicação, não se apresenta como um elemento coadjuvante do sistema de

<sup>20</sup> Code of Good Practices on Transparency in Monetary and Financial Policies, Part 1 – Introduction, Approved by the IMF Executive Board on July 24, 2000. Disponível em: <[http://www.imf.org/external/np/mae/mft/sup/part1.htm#appendix\\_III](http://www.imf.org/external/np/mae/mft/sup/part1.htm#appendix_III)>. Acesso em: 21 maio 2011.

<sup>21</sup> PASQUALINI, Alexandre. Lei de Responsabilidade Fiscal e transparência. *Interesse Público – IP*, Belo Horizonte, ano 12, p. 247-252, nov./dez. 2010.

<sup>22</sup> PASQUALINI, Alexandre. *op. cit.*, p. 250.

controle, mas, antes, como um elemento constitutivo do próprio poder — poder que, em última instância, se materializa na e pela comunicação”.<sup>23</sup>

Essas foram, segundo o jurista, as verdadeiras razões que motivaram a inclusão, no art. 48 da LRF, da exigência da divulgação da receita e despesa “em meios eletrônicos de acesso ao público”: as implicações da atual conjuntura da relação comunicação/poder.

Diante disso, concluímos que, caso não se adaptem à nova realidade da comunicação, as instituições democráticas correm o risco de ficarem à margem, perdendo a sua capacidade de influenciar decisões dos atores sociais.

Na esteira do exposto acima, ao disponibilizar suas informações, o poder público não está sendo gracioso com o cidadão, nem tampouco somente cumprindo uma obrigação legal, mas, em última análise, tentando justificar e legitimar perante a sociedade a sua própria existência.

Como visto, o conceito de transparência dá margem a muitas discussões, muito além da clássica definição do “The Code”. Ela não se restringe apenas ao campo das finanças ou do direito, permeia o público e o privado e se estende aos ramos da ciência política e da filosofia.

Por falar em filosofia, quando Habermas criou a Teoria da Ação Comunicativa, e disse que o poder comunicativo da opinião pública atuava pelo modo de assédio, mas que só o Estado pode agir, não imaginava o gigantesco espaço público que a internet representa hoje e seu poder de “assediar” o aparato estatal. As notícias e opiniões veiculadas não só pela imprensa *on line*, mas por blogs independentes, *twitter*, *facebook*, e afins, são hoje capazes de barrar um projeto de lei em trâmite no Poder Legislativo, embargar uma obra pública ou licitação, e até mesmo influenciar na escolha das políticas públicas ou na composição do orçamento. Uma verdadeira Ágora virtual.

## 5 *Accountability*

A *accountability*, oriunda do sistema anglo-saxão, não possui uma tradução literal na língua portuguesa. A simples responsabilidade de prestar contas não esgota satisfatoriamente o conceito, e nos remete ao parágrafo único do art. 70 da Constituição Federal de 1998 que determina que “Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e

<sup>23</sup> PASQUALINI, Alexandre. *op. cit.*, p. 252.

valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária”.

Até para aqueles cujo idioma nativo é o inglês, a *accountability* é de difícil explicação. No *site* do Banco Mundial em artigo intitulado “Accountability and Governance”<sup>24</sup> é dito que a “A noção de *accountability* é um conceito amórfico *que é difícil de ser definido em termos precisos*. Entretanto, falando amplamente, *accountability* existe quando numa relação entre um indivíduo ou instituição, a realização dessas tarefas ou funções por este indivíduo ou instituição é sujeita à supervisão de outro, que pode requerer informações ou justificativas sobre as ações do primeiro” (grifou-se).

O referido artigo diz que o conceito de *accountability* envolve dois estágios distintos: *answerability* e *enforcement*. Aos quais traduziremos respectivamente de “obrigação de responder (a outro)”, e de “capacidade de se impor a execução (de uma determinada norma)”. Eis o que diz o artigo: “*Answerability* se refere a uma obrigação do governo, suas agências e agentes públicos a prover informações acerca de suas decisões e ações e para justificar ao público e às instituições de *accountability* cuja tarefa é supervisionar. *Enforcement* sugere que o público ou a instituição responsável pela *accountability* pode sancionar a parte ofensora ou reparar o comportamento transgressor”.

Em suma, *accountability* não é apenas o dever de prestar contas e ser responsável por elas, mas de ser “accountable for...”, ou seja, de ser “responsabilizado por...” uma determinada conduta irregular ou ilegal, o que, como visto acima, pressupõe: a obrigação de informar e responder por seus atos e a possibilidade de sancionamento, se for o caso.

A *accountability* é classificada por seus estudiosos em horizontal e vertical. A horizontal representa o controle exercido entre os Poderes e órgãos e as instituições entre si, com poderes relativamente autônomos e que podem fiscalizar uns aos outros a despeito de níveis hierárquicos (sistema de “checks and balances”). A vertical é o meio pelo qual os cidadãos e a mídia de massa usam para “enforce”, ou seja, para obrigar os agentes públicos ao fiel cumprimento da lei.

O artigo do BIRD conceitua o que chama de *accountability* social que, embora seja objeto de algumas visões divergentes com relação a ser pertencente à *accountability* vertical ou horizontal, representa, em síntese, uma forma de se abordar a *accountability* sob a ótica da participação popular

<sup>24</sup> Disponível em: <<http://siteresources.worldbank.org/PUBLICSECTORANDGOVERNANCE/Resources/AccountabilityGovernance.pdf>>. Acesso em: 21 maio 2011.

— *civic engagement* (ou “engajamento do cidadão”) — materializada em iniciativas como o orçamento participativo, procedimentos administrativos, auditorias sociais e a elaboração de relatórios pelos próprios cidadãos submetidos ao governo.

Do outro lado, têm-se as iniciativas governamentais tais como os Conselhos, e outras funções públicas destinadas à participação da sociedade. Essas iniciativas levam a uma terceira corrente de classificação de *accountability* que é a “*accountability* diagonal”, que é, resumidamente, a inserção do cidadão comum nos mecanismos de controle oficiais da *accountability* horizontal, com direito ao acesso às informações que seriam restritas aos órgãos oficiais e de representar a esses órgãos para questionarem o governo e, inclusive, de aplicar sanções às autoridades numa forma delegada pelos órgãos de *accountability*.

Em artigo chamado “*Accountability*: quando poderemos traduzi-la para o português?”, Anna Maria Campos, com base em apontamentos do “papa” da *accountability*, Frederich Mosher, assinala: “De fato, a tomada de posição acerca de uma tradução correta para o termo leva consigo uma gama de questões outras, mais gerais. A existência de uma efetiva democracia, proporcionando o florescimento de uma cidadania participante, não somente se liga à questão da *accountability*, como condiciona sua própria existência. À medida que se desenvolve o arcabouço burocrático, os direitos do cidadão devem também se desenvolver, no intuito de evitar os abusos da burocracia em relação àqueles. Não há dúvidas de que ‘o exercício de *accountability* é determinado pela qualidade das relações entre governo e cidadão, entre burocracias e clientelas’. O comportamento (responsável ou não-responsável) dos servidores públicos é consequência das atitudes e comportamento das próprias clientelas. Somente a partir da organização de cidadãos vigilantes e conscientes de seus direitos haverá condição para a *accountability*. Não haverá tal condição enquanto o povo se definir como tutelado e o Estado como tutor”.<sup>25</sup>

## 6 A transparência fiscal

A Lei de Responsabilidade Fiscal, como sabido, não conceituou a transparência, apenas estabeleceu meios e instrumentos para o seu asseguramento. Segundo o seu artigo primeiro, entretanto, a transparência

<sup>25</sup> Disponível em: <<http://accountabilityadmpublica.wikispaces.com/file/view/Accountability-Quando+poderemos+traduzi-la+par+o+portugu%C3%AAs+-+Anna+Maria+Campos.pdf>>. Acesso em: 23 jun. 2011.

(ação planejada e transparente) é pressuposto legal da gestão fiscal responsável. E como tal, requisito indispensável ao exercício do direito fundamental à boa governança, na brilhante teoria concebida pelo Professor e Jurista Juarez Freitas.<sup>26</sup>

O Conselheiro do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, Doutor em Direito pela Universidade de Salamanca e expoente nacional do estudo do Direito Administrativo, Helio Saul Mileski, traz importante dissecação do conteúdo do princípio da transparência, no artigo “Transparência no Poder Público e sua Fiscalização”,<sup>27</sup> fruto de sua pesquisa no Manual de Transparência Fiscal do FMI, e que são os quatro pilares mencionados anteriormente do *Code of Good Practices on Fiscal Transparency*:

- a) o primeiro princípio geral — Definição Clara de Funções e Responsabilidades — refere-se à especificação da estrutura e das funções do governo e o resto da economia;
- b) o segundo princípio geral — Acesso Público à Informação — enfatiza a necessidade de que se divulguem informações fiscais abrangentes a intervalos bem definidos;
- c) o terceiro princípio geral — Abertura na Preparação, Execução e Prestação de Contas do Orçamento — cobre o tipo de informação divulgada a respeito do processo orçamentário;
- d) o quarto princípio geral — Garantias de Integridade — trata da qualidade das informações fiscais e da necessidade de submetê-las a um escrutínio independente.

A transparência da Lei de Responsabilidade Fiscal observa esses quatro princípios básicos. O segundo, o do Acesso Público à informação, é certamente o mais impactado pela Lei Complementar nº 131/2009, embora, como já dito anteriormente, a redação original do art. 48 da LRF já obrigava a ampla divulgação, “inclusive em meios eletrônicos de acesso público”, dos planos, orçamentos, LDOs, prestações de contas e o respectivo parecer prévio e dos Relatórios (RREO e RGF), e, ainda, das versões simplificadas desses documentos.

A decomposição do parágrafo único do art. 48 da LRF nos incisos I a III pela Lei Complementar nº 131/2009 ampliou o conceito de transparência fiscal tornando-o muito mais efetivo e mais consoante com o

<sup>26</sup> FREITAS, Juarez. *Discrecionariade administrativa e o direito fundamental à boa Administração Pública*. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 20.

<sup>27</sup> MILESKI, Helio Saul. *Transparência no Poder Público e sua fiscalização. Interesse Público*, Porto Alegre, p. 27, 2003.

segundo princípio básico da transparência fiscal — Acesso Público à Informação — do Código de Boas Práticas do FMI, que foi bastante trabalhado pelo Conselheiro Helio Saul Mileski:<sup>28</sup>

Tratando-se de transparência, obviamente uma das características mais importantes e marcantes é a relativa a disponibilização das informações governamentais ao público em geral. De nada adianta o Poder Público elaborar documentos informativos sobre toda a sua atuação, produzindo relatórios sobre a política fiscal e sua execução, se não efetuar sua disponibilidade pública.

(...) Dessa forma, o público deve ser plenamente informado sobre as atividades fiscais passadas, presentes e futuras do governo. O fornecimento de tais informações deve ser disponibilizado por meio eletrônico, publicadas e dada a sua publicidade por outros meios. As formas de publicação e publicidade não são optativas, mas sim *conjuntivas*. Não deve ser escolhido apenas um meio para ser procedida à publicação e a publicidade, esta deve ser abrangente, com utilização de todas as formas de publicidade, no sentido de que haja uma plena divulgação dos atos governamentais.

(...) Dessa forma, o princípio do acesso público às informações fiscais é intrínseco à transparência, não podendo deixar de ser adotado porque, sem acesso público às informações do governo, não há transparência dos atos governamentais.

Ainda segundo o Código de Boas Práticas da Transparência Fiscal, o Acesso Público à Informação possui três premissas básicas, sob as quais se dividem outras 12 (doze) práticas, são elas: 1) Ao público devem ser providas informações compreensíveis sobre o passado, presente e ações fiscais projetadas e sobre os principais riscos fiscais; 2) A informação fiscal deve ser apresentada de uma forma que facilite a análise pública e promova a *accountability* e 3) Deve haver compromisso com a publicação tempestiva da informação fiscal.

## 7 A Lei Complementar nº 131/2009

A Lei Complementar nº 131/2009 elevou a ideia de transparência dos gastos públicos a um novo patamar ao modificar o parágrafo único do art. 48, e acrescentar os arts. 48-A, 73-A, 73-B e 73-C, à Lei Complementar nº 101/2000.

Inserida no Capítulo IX da LRF que cuida da “transparência, controle e fiscalização”, a atual redação do art. 48 passou a consignar:

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os

<sup>28</sup> MILESKI, Helio Saul. A transparência da Administração Pública pós-moderna e o novo regime de responsabilidade fiscal. *Interesse Público – IP*, Belo Horizonte, n. 62, p. 33-34, 2010.

planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Parágrafo único. A transparência será assegurada também mediante:

I – incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos;

II – liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público;

III – adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A. (NR)

Assim, considerando as inclusões da Lei Complementar nº 131/2009 procedidas ao texto da LRF, temos o seguinte quadro dos atuais instrumentos e meios da transparência fiscal:

Instrumentos	Meios
- Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentárias e Lei Orçamentária Anual (PPA, LDO e LOA); - As prestações de contas e os respectivos pareceres prévios (contas de governos municipais e estadual); - As prestações de contas de gestão; - O Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO); - O Relatório de Gestão Fiscal (RGF); - Versões simplificadas desses documentos (RREO e RGF).	Ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público.
- Audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos.	Incentivo à participação popular e sua própria realização.
- Liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira.	Disponibilização em tempo real em meios eletrônicos de amplo acesso ao público.
	Adoção de sistema integrado de administração financeira e controle que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União.

Afonso Gomes Aguiar considera também como instrumento da transparência, embora não incluso como tal na Lei de Responsabilidade Fiscal, as Tomadas de Contas Especiais e suas variações (tomada de contas de gestão e tomada de contas de governo).<sup>29</sup>

<sup>29</sup> AGUIAR, Afonso Gomes. *Tratado da gestão fiscal*. Belo Horizonte: Fórum, 2011. p. 212.

E também há instrumentos e meios previstos no art. 49:

Instrumentos	Meios
Contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo.	Disponibilização no Poder Legislativo e no órgão técnico responsável pela sua elaboração.

Conforme se verifica nas tabelas acima, a administração pública de qualquer nível deve não somente tornar públicos seus orçamentos, mas, outrossim, incentivar a participação popular em todo o ciclo de construção desses orçamentos e de sua execução. Isto é, a atuação transparente pressupõe a participação popular nas discussões prévias ao envio das propostas de leis orçamentárias ao exame do Poder Legislativo. A regra das audiências públicas é imperiosa para todos os entes da Federação e válida para os instrumentos orçamentários e financeiros básicos como os planos, diretrizes orçamentárias e orçamentos.

Além disso, o dispositivo pede ampla divulgação dos planos, orçamentos e diretrizes, bem como, de relatórios de sua execução e da respectiva prestação de contas ao final do período neles compreendido. Assim, devem ser elaborados nos prazos e condições da lei, relatórios resumidos de execução orçamentária e o relatório de gestão fiscal (RREO e RGF). Mais do que isso, devem ser apresentados ao público relatórios resumidos ou versões simplificadas desses mesmos documentos.

E ainda, como visto, a disponibilização da Prestação de Contas do Poder Executivo pelo respectivo Poder Legislativo e órgão de controle para consulta pela sociedade.

Relativamente às regras da transparência, duas grandes mudanças ocorreram com inclusão dos incisos II e III ao parágrafo único do art. 48 da Lei Complementar nº 101/2000, quais sejam: a) a obrigatoriedade da liberação de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira em tempo real pela internet (meio eletrônico de acesso público) e; b) adoção de sistema integrado de administração financeira e controle que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União.

## 8 O Decreto Federal nº 7.185/2010

O Decreto Federal nº 7.185, de 27.05.2010, veio regulamentar a Lei da Transparência. Sem ele, ela estaria fadada ao insucesso, ou, no mínimo, à ineficácia, diante da ausência de critérios de padronização e

inserção dos dados a serem disponibilizados eletronicamente. É o Decreto que regula o padrão mínimo de qualidade do sistema integrado de administração financeira e controle, o qual denomina SISTEMA, no âmbito de cada ente da Federação, nos termos do art. 48, parágrafo único, inciso III, da Lei Complementar nº 101/2000.

Esse padrão mínimo está descrito com minudência no diploma, que como visto, obriga a todos os níveis federativos (e além de todas as entidades da administração direta, as autarquias, as fundações, os fundos e as empresas estatais dependentes) e é estruturado em três capítulos: I – Disposições Gerais; II – dos Requisitos Tecnológicos (seções: Das Características do Sistema e da Geração de Informação para o Meio Eletrônico de Acesso Público); e III – das Disposições Finais.

O primeiro capítulo do Decreto, art. 2º, §2º, estabelece as definições das expressões sistema integrado, liberação em tempo real, meio eletrônico que possibilite amplo acesso ao público e unidade gestora, nos seguintes termos:

Art. 2º (...)

§2º Para fins deste Decreto, entende-se por:

I – sistema integrado: as soluções de tecnologia da informação que, no todo ou em parte, funcionando em conjunto, suportam a execução orçamentária, financeira e contábil do ente da Federação, bem como a geração dos relatórios e demonstrativos previstos na legislação;

II – liberação em tempo real: a disponibilização das informações, em meio eletrônico que possibilite amplo acesso público, até o primeiro dia útil subsequente à data do registro contábil no respectivo SISTEMA, sem prejuízo do desempenho e da preservação das rotinas de segurança operacional necessários ao seu pleno funcionamento;

III – meio eletrônico que possibilite amplo acesso público: a Internet, sem exigências de cadastramento de usuários ou utilização de senhas para acesso; e IV – unidade gestora: a unidade orçamentária ou administrativa que realiza atos de gestão orçamentária, financeira ou patrimonial, cujo titular, em consequência, está sujeito à tomada de contas anual.

A definição de sistema integrado contida no inciso I do §2º do art. 2º do Decreto em comento demonstra a necessidade de todos os *websites* serem programados em uma linguagem compatível. Tal exigência se faz necessária ante a variedade de linguagens de programação existentes no mercado e a pluralidade de unidades e empresas que produzirão tais sítios. Além de permitirem a compatibilidade entre os dados enviados e o destino final, o sistema totalmente integrado deverá permitir a troca e o cruzamento de informações.

O SISTEMA (sistema integrado de administração financeira e controle) é que permitirá que a liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira via internet alcance o seu objetivo maior, que é o da transparência, mas transparência com dados tempestivos, confiáveis, íntegros e integrados, consolidados, obedecendo a uma mesma metodologia contábil e a uma linguagem padrão de tecnologia da informação.

Embora o que chame a atenção a princípio é o inc. II do art. 48 da Lei Complementar nº 101/2000, com a redação dada com a Lei Complementar nº 131/2009, é a adoção do SISTEMA da Transparência que assegurará que a liberação de informações de que trata a LRF não seja inócua, sem utilidade prática, a exemplo do ocorrido com a referida Lei Haully.

Um importante conceito definido pelo Decreto Federal foi o de “liberação em tempo real” (art. 2º, inc. II). Muitos questionamentos foram levantados antes dessa definição, afinal, o que é tempo real? Segundo o diploma, será considerado tempo real o período compreendido “até o primeiro dia útil subseqüente à data do registro contábil no respectivo SISTEMA”.

É definido também o conceito de “meio eletrônico que possibilite amplo acesso público”, o qual, como não poderia deixar de ser, é a internet, a comumente chamada na linguagem jornalística de “grande rede mundial de computadores”, que, talvez pela tradição de não se incluírem expressões estrangeiras nas leis brasileiras, acabou sendo nomeada dessa forma na Lei.

O significado do “amplo” acesso ao público de que trata a lei implica que o acesso às informações seja direto, ou seja, totalmente livre de necessidade de cadastramento prévio e sem a existência de senhas (chaves de acesso).

Essa determinação expressa constante do inc. III, do §2º, do art. 2º, *in fine*, do Decreto nº 7.185/2009 deve ser observada, sob pena de descumprimento da lei e o conseqüente sancionamento pelo órgão de controle (Tribunal de Contas), que pode ser aplicação de multa, ou a não certificação do cumprimento da LRF.

A ampla acessibilidade serve não apenas para facilitar o acesso, mas também para que o cidadão não se sinta melindrado ao ter que preencher um formulário se identificando, o que terminaria por restringir a eficácia da ferramenta.

O legislador do Decreto nº 7.185/2010 teve o cuidado de definir também, no inciso III do §2º, art. 2º, o conceito de “unidade gestora”, que são aquelas unidades cujo titular realiza atos de gestão orçamentários, financeiros ou patrimoniais, independentemente de possuírem autonomia orçamentária, sendo esses gestores conseqüentemente sujeitos à tomada de contas anual.

Ainda que se tenha optado pela expressão “tomada de contas anual” ao invés de “prestação de contas anual”, a conclusão que se tira é que ambas as formas são abrangidas. Até porque a LRF não possui a expressão “tomada de contas” (apenas a trata de forma reflexa no seu art. 56, §3º), e não a inclui como visto, como um instrumento da transparência.

A Instrução Normativa nº 47/2004 do TCU que “estabelece normas de organização e apresentação de processos de tomada e prestação de contas” perante o órgão pelos administradores e demais responsáveis abrangidos nos incisos I, III, IV, V e VI do art. 5º da Lei nº 8.443/92 — Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União — bem como, orienta também os procedimentos de prestação e tomada de contas enviados à Controladoria-Geral da União, define o conceito de prestação e tomada de contas.

Segundo a referida IN, art. 1º, os processos de contas (inc. I) são divididos em ordinários (inc. II) e extraordinários (inc. III), podendo ser de tomada ou prestação de contas, mas aduz, em seu inc. IV que processo de tomada de contas é “processo de contas relativo à gestão dos responsáveis por unidades jurisdicionadas da administração federal *direta*”. Enquanto no inc. V conceitua processo de prestação de contas como “processo de prestação de contas: processo de contas relativo à gestão dos responsáveis por unidades jurisdicionadas da administração federal *indireta* e daquelas não classificadas como integrantes da administração direta federal”.

Não obstante, conclui-se que as unidades gestoras da administração indireta dos três níveis de entes federativos não estão desobrigadas a disponibilizar informações quanto à receita e despesa, nos termos da Lei Complementar nº 131/2009.

O art. 3º diz que o Decreto em comento regula o SISTEMA a que se refere o art. 48, parágrafo único, da Lei Complementar nº 101/2000, estabelecendo o padrão mínimo de qualidade previsto na lei.

A Seção I do Capítulo II intitulada “Dos Requisitos Tecnológicos” do Decreto trata das “características do SISTEMA”.

Os requisitos tecnológicos que dão título ao Capítulo II são delineados no art. 4º, incisos I a III. Antes, porém, o *caput* do dispositivo traz

importante ressalva: “Sem prejuízo da exigência de características adicionais no âmbito de cada ente da Federação”, o que sinaliza a possibilidade do estabelecimento de outros requisitos tecnológicos pela legislação dos três níveis federativos. Tal assertiva certamente é uma decorrência lógica da fixação de padrões “mínimos”, mesmo assim, caso não estivesse expressamente consignado dessa forma no Decreto, poderiam ser contestadas normas que eventualmente acrescentassem quaisquer outros requisitos além dos estabelecidos na norma.

O artigo confere à Lei Complementar nº 131/2009 a característica de “norma geral da transparência”, sendo possível, portanto, a criação de normas específicas pelos estados (art. 24, §2º, da CF/88) e municípios (art. 30, II) no exercício de sua competência suplementar, uma vez que a própria Constituição Federal, ao estabelecer as regras da competência legislativa registrou que a competência da União para estabelecer normas de Direito Financeiro e Orçamento é limitar-se ao estabelecimento de “normas gerais”.<sup>30</sup>

Os requisitos foram definidos minimamente, salvo melhor juízo, para possibilitar o cumprimento da lei por todas as unidades jurisdicionadas. São eles: I – disponibilizar ao cidadão informações de todos os Poderes e órgãos do ente da Federação de modo consolidado; II – permitir o armazenamento, a importação e a exportação de dados e; III – possuir mecanismos que possibilitem a integridade, confiabilidade e disponibilidade da informação registrada e exportada.

As informações de todos os Poderes e Órgãos do respectivo ente devem ser disponibilizadas de modo consolidado, ou seja, devem ser apresentadas de forma a representar a totalidade das diversas unidades orçamentárias que podem integrar um determinado ente.

Quanto a permitir o armazenamento, importação e exportação de dados, inc. II do art. 4º, representam a preocupação do legislador em deixar claro que os dados disponibilizados devem ser armazenados. Do contrário, poder-se-ia conceber que tais dados seriam disponibilizados por certo período de tempo para depois serem deletados, impossibilitando seu acesso. Além disso, o SISTEMA deve permitir a importação e a exportação de dados, o que significa dizer que é imperativa a portabilidade dessas informações, e que os SISTEMAS devem necessariamente se comunicar entre si numa compatibilidade de tal ordem que permita esse intercâmbio.

<sup>30</sup> AGUIAR, Afonso Gomes. *Tratado da gestão fiscal*. Belo Horizonte: Fórum, 2011. p. 19.

Por fim, quanto aos requisitos tecnológicos do padrão mínimo de qualidade, tem-se a exigência de que esse possua “mecanismos que possibilitem a integridade, confiabilidade e disponibilidade da informação registrada e exportada”.

Eis o dever de integridade das informações a que se refere o já referido quarto princípio geral — Garantias de Integridade — do *Code of Good Practices on Fiscal Transparency*, que trata da qualidade das informações fiscais.

O Conselheiro Helio Saul Mileski pontifica sobre o termo “para que haja transparência, há necessidade de que as informações efetuadas pelos governantes possuam uma representação de integridade, de cuja qualidade informativa resulte confiabilidade de certeza e correção dos dados divulgados, com indicativo, inclusive, do registro contábil adotado”.<sup>31</sup>

O art. 5º estipula que o sistema atenderá, “preferencialmente”, aos padrões de arquitetura e-PING (Padrões de Interoperabilidade de Governo Eletrônico do Governo Federal). A arquitetura e-PING, segundo a dicção do próprio art. 5º do Decreto nº 7.185/2010, define um “conjunto mínimo de premissas, políticas e especificações técnicas que regulamentam a utilização da Tecnologia de Informação e Comunicação (TIC) no Governo Federal, estabelecendo as condições de interação entre os Poderes e esferas de governo e com a sociedade em geral”.

O conceito de arquitetura em termos de tecnologia de informação é bastante complexo. Em suma, são padrões e sistemas que compõem toda a infraestrutura necessária para criação de um determinado *software*.

Segundo *site* do Governo Federal, a existência de uma infraestrutura de Tecnologia da Informação e Comunicação (TIC) que se preste como o alicerce para a criação dos serviços de governo eletrônico é pré-requisito para o fornecimento de melhores serviços à sociedade, a custos mais baixos. Ainda de acordo com o referido sítio, a e-PING é uma estratégia básica de governo eletrônico que permite racionalizar investimentos em Tecnologia de Informação e Comunicação (TIC).

A e-PING atua nas áreas da interconexão, segurança, meios de acesso, organização e intercâmbio de informações e áreas de integração para Governo Eletrônico.

O estabelecimento de padrões tem como principal escopo garantir a “interoperabilidade” entre os sistemas das diversas esferas de governo. Interoperacionalidade não é somente o intercâmbio de informações e

<sup>31</sup> MILESKI, Helio Saul. *op. cit.*, p. 39.

serviços entre sistemas ou redes, mas sim, segundo o Portal de Governo Eletrônico da União,<sup>32</sup> “tem por meta a consideração de todos os fatores para que os sistemas possam atuar cooperativamente, fixando as normas, as políticas e os padrões necessários para consecução desses objetivos”.

A interoperabilidade proporcionada pela arquitetura e-PING deverá permitir interações entre: os cidadãos; esferas de governo (estadual e municipal); os Poderes (Legislativo, Judiciário e Ministério Público Federal); governos de outros países; empresas (no Brasil e no mundo) e o Terceiro Setor.

A Seção II do Capítulo II trata “Da Geração de Informação para o Meio Eletrônico de Acesso Público”, e inicia (art. 6º) asseverando que o SISTEMA deverá permitir a integração com o “meio eletrônico de amplo acesso ao público”, a “grande rede mundial de computadores”.

O parágrafo único determina que essa integração deva: aplicar soluções tecnológicas que propiciem a simplificação dos processos de atendimento ao cidadão, e atender preferencialmente ao conjunto de recomendações para acessibilidade dos sítios e portais do governo brasileiro conforme o Modelo de Acessibilidade de Governo Eletrônico (e-MAG) estabelecido pela Portaria nº 3, de 07.05.2007, da Secretaria de Logística e Tecnologia da Informação do Governo Federal, de forma padronizada e de fácil implementação.

A referida portaria, ao criar o modelo, tem o escopo de “assegurar a todos os interessados, independentemente de suas capacidades físico-motoras, perceptivas, culturais e sociais, o acesso à informação disponível, resguardados os aspectos de sigilo, restrições administrativas e legais, e em respeito aos valores republicanos e democráticos de igualdade, respeito e transparência”.

O sétimo artigo do Decreto nº 7.185/2010 define quais as informações que, “pelo menos”, deverão ser geradas para serem disponibilizadas na internet, e aí as divide em “quanto à despesa” (inc. I, alíneas “a” a “f”), e “quanto à receita” (inc. II, alíneas “a” a “c”).

Quanto à despesa, deverão ser informados, em relação a todos os empenhos, o valor da despesa empenhada, a liquidação e o pagamento da mesma, bem como, o número do correspondente processo de execução, se houver (art. 7º, incs. I e II).

A classificação orçamentária da despesa, com a especificação da unidade orçamentária, função, subfunção, natureza da despesa e a fonte de recursos que financiaram o gasto, também devem ser informadas. Deve

<sup>32</sup> Disponível em: <<http://www.governoeletronico.gov.br/acoes-e-projetos/e-ping-padres-de-interoperabilidade/o-que-e-interoperabilidade>>. Acesso em: 1º jun. 2011.

ser identificada também a pessoa física ou jurídica que se beneficiou do pagamento, inclusive nos desembolsos de operações independentes da execução orçamentária, exceto no caso de folha de pagamento de pessoal e de benefícios previdenciários.

Ainda quanto à despesa devem ser disponibilizados todos os procedimentos licitatórios (em todas as modalidades), bem como, todas as contratações oriundas de dispensa ou inexigibilidade de licitação com a identificação do respectivo processo (de dispensa ou inexigibilidade), quando for o caso.

Por fim, deve ser identificado o bem fornecido ou o serviço prestado, se houver. O Decreto nº 7.185/2010, assim como a LRF, por diversas vezes se vale de expressões como “quando for o caso”, “se houver” e “pelo menos”. No caso do art. 7º, I, “f” do Decreto, entretanto, ao afirmar que serão publicados, quanto à despesa, o bem ou serviço prestado “quando for o caso”, está se limitando o próprio art. 48-A, I, acrescido à LRF pela Lei Complementar nº 131/2009, que diz que serão disponibilizados quando à despesa “todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, no momento de sua realização, com a disponibilização mínima dos dados referentes ao número do correspondente processo, *ao bem fornecido ou ao serviço prestado*, à pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento (...)”.

Devem ser relacionados, por exemplo, os principais fornecedores pagos e liquidados, convênios e subvenções sociais concedidas, tudo com opção por períodos de pesquisa. O detalhamento por variados níveis de agregação deve ser proporcionado, de forma compreensível, para que não seja necessário o conhecimento de termos técnicos da classificação da despesa para que sejam acessadas as informações.

Em conclusão, na despesa, devem ser disponibilizadas informações referentes a cada valor empenhado individualmente que permitam ao cidadão leigo identificar facilmente os “5 Ws” relativos àquele pagamento, quais sejam, *who?*, *what?*, *when?*, *where?*, *why?*, e o *how?*, o que significa dizer: 1) a quem se pagou?, 2) o que se pagou?, 3) quando foi pago?, 4) onde?, 5) por que?, 6) como? E o segundo “H” dos “5 Ws”, o mais importante de todos: quanto? (*how much?*).

Relativamente à receita, inc. II, serão publicados na internet os valores de todas as receitas da unidade gestora, compreendendo no mínimo sua natureza, relativas a: a) previsão; b) lançamento, quando for o caso; e c) arrecadação, inclusive referente a recursos extraordinários.

Em suas disposições finais, o art. 8º do Decreto aduz que no prazo de 180 (cento e oitenta) dias da data da publicação (27.05.2010), ato do Ministério da Fazenda estabelecerá requisitos tecnológicos adicionais, inclusive relativos à segurança do SISTEMA, e requisitos contábeis, considerando os prazos de implantação do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público<sup>33</sup> (PCASP), aprovados pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

A Portaria nº 584, de 22.10.2010,<sup>34</sup> do Ministério da Fazenda, estabeleceu requisitos adicionais ao Decreto nº 7.185/2010. Esses requisitos se dividem em requisitos mínimos de segurança (Capítulo II) e contábeis (Capítulo III). Quanto aos requisitos contábeis, o art. 7º da referida portaria diz que o SISTEMA deverá observar as normas gerais para consolidação das contas públicas editadas pelo órgão central de contabilidade da União. Já o art. 11, §2º autoriza que sejam utilizados, suplementarmente, as normas relativas aos requisitos contábeis estabelecidas pelo órgão central de contabilidade de cada ente da federação.

Merecem destaque os esforços empreendidos pela STN em conjunto com o PROMOEX (Programa de Modernização do Sistema de Controle Externo dos Estados, Distrito Federal e Municípios Brasileiros), a ATRICON (Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil), e o IRB (Instituto Rui Barbosa) na formação e condução do *GTSIS* (Grupo Técnico de Sistematização de Informações Contábeis e Fiscais).

Esse grupo, formado por atores oriundos de diversas entidades representativas, harmoniza-se com outros dois grupos correlatos, o Grupo Técnico de Uniformização de Procedimentos Contábeis (GTCON) e o Grupo Técnico de Padronização de Relatórios Contábeis e Fiscais (GTREL), com o objetivo de padronizar informações, conceitos e relatórios fiscais, convergir ao padrão de contabilidade internacional (IPSAS) e instituir um padrão eletrônico de troca de informações contábeis e fiscais a nível nacional.

Outra iniciativa apoiada pelo *GTSIS* é a adoção da linguagem XBRL. O XBRL, que significa “Extensible Business Reporting Language”, é uma linguagem para a comunicação eletrônica que está revolucionando o mundo que lida com relatórios financeiros. Basicamente é a padronização de dados entre os sistemas governamentais de contabilidade e

<sup>33</sup> Disponível em: <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/ParteIV\\_PCASP.pdf](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/ParteIV_PCASP.pdf)>. Acesso: 06 jun. 2011.

<sup>34</sup> Disponível em: <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/PorMF\\_548\\_2010.pdf](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/PorMF_548_2010.pdf)>. Acesso em: 06 jun. 2011.

finanças, em um formato que possibilite o processamento e a transferência desses dados.

O XBRL<sup>35</sup> é desenvolvido por um consórcio internacional de 450 empresas, organizações e agências governamentais, e é um modelo aberto, livre de licenças e taxas.

Sobre isso, é importante que seja privilegiada a utilização de *softwares* livres, de modo a evitar a instituição de monopólios das empresas do ramo, posto que dos mais de cinco mil municípios da Federação, pouquíssimos terão estrutura para implantar o *site* sem a contratação do serviço.

## 9 Controle externo da transparência fiscal

A Lei Complementar nº 131/2009 possibilitou, no art. 73-A acrescido à LRF, que “qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para denunciar ao respectivo Tribunal de Contas e ao órgão competente do Ministério Público o descumprimento das prescrições estabelecidas nesta Lei Complementar”.

Além de fiscalizar a observância à transparência na forma da verificação do cumprimento da regra de realização das audiências públicas, do envio periódico dos Relatórios Resumidos da Execução Orçamentária e dos Relatórios de Gestão Fiscal e do seu preenchimento conforme a LRF, os Tribunais de Contas dos Estados e dos Municípios devem certificar o cumprimento da Lei Complementar nº 131/2009, com base nas especificações contidas no Decreto Federal.

Diante disso, além da possibilidade de não emitir certidão de cumprimento da LRF o que poderá implicar no não recebimento de valores referentes a transferências voluntárias (decorrentes da celebração de convênios, acordos, ajustes ou outros instrumentos similares, cuja finalidade seja a realização de obras e serviços de interesse comum) pelo ente fiscalizado, os Tribunais de Contas poderão certamente aplicar sanções pecuniárias (multas), dentro de sua competência constitucionalmente reservada, aos gestores que não cumprirem, nos prazos estabelecidos, as regras prescritas pela Lei Complementar nº 131/2009.

A emissão de certidão e alertas da Lei de Responsabilidade em grande parte dos Tribunais, a exemplo de Santa Catarina, é feita de forma totalmente eletrônica através da verificação das informações enviadas pelos Relatórios de Gestão e Execução via internet.

<sup>35</sup> Ver: <<http://www.xbrl.org/Home/>>.

O estabelecimento das regras da transparência permite que a sua fiscalização seja realizada de forma objetiva, aferindo-se, ou não, o seu cumprimento sem dar margem a interpretações, ainda que como conceito seja indeterminado.

A fiscalização do cumprimento da transparência da Lei de Responsabilidade Fiscal pelos TCEs pode ser realizada em processos específicos, em processos de prestação de contas de administradores e contas de governo, e em processos de denúncias ou representação.

Nada impede que o não cumprimento das regras da transparência contidas na LRF possa ensejar a emissão de Parecer Prévio, pelos Tribunais de Contas, recomendando a rejeição de Contas Anuais, sejam elas de gestão ou de governo, a exemplo do que ocorre com o seu art. 42.

A Lei da Transparência é de observância obrigatória também aos próprios tribunais de contas, afinal de contas, “who watches the watchmen?”:<sup>36</sup> “quem vigia os vigilantes?”.

## 10 Transparência e controle social

O grande mote da Lei da Transparência é o controle social. O controle social, oriundo da sociologia norte-americana, é um conceito polissêmico, ou seja, que pode possuir mais de um significado. Segundo o Ministro Carlos Ayres Britto,<sup>37</sup> o controle social, que não se confunde com a participação popular, é um direito público subjetivo, integrante do rol dos direitos políticos. Enquanto direito público subjetivo tem como finalidade “forçar o Estado a acatar a conduta do particular perante ele, Estado, porque o gozo de um direito público subjetivo implica a assunção de uma conduta privada que se quer respeitada pelo Poder Público”.

Afirma o jurista do Supremo Tribunal Federal que nem por isso o poder “sai das mãos do Estado e vai para as mãos do particular”, e que “realmente, ao exercer a faculdade de controle, a pessoa privada apenas peticiona ao Poder Público, encaminhando-lhe uma representação, uma reclamação, uma requisição de certidão, uma denúncia, enfim, como nesta hipótese: ‘Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União’ (§2º, do art. 74, há pouco transcrito em notas de rodapé)”.

<sup>36</sup> MOORE, Alan. *The Watchmen*. DC Comics, 1985.

<sup>37</sup> BRITTO, Carlos Ayres. *Distinção entre “controle social do poder” e “participação popular”*. Disponível em: <[http://www.mp.go.gov.br/portaIweb/hp/9/docs/doutrinaparcet\\_06.pdf](http://www.mp.go.gov.br/portaIweb/hp/9/docs/doutrinaparcet_06.pdf)>. Acesso em: 22 jun. 2011.

Uma das principais formas do controle social da transparência fiscal, sem dúvidas, se materializa na faculdade de representar diretamente (art. 73-A da LRF) aos Tribunais de Contas e Ministérios Públicos Estaduais acerca do descumprimento das disposições próprias da Lei Complementar nº 131/2009. Essas denúncias não se restringiriam apenas à observância dos requisitos formais da lei, tais como, a ausência de detalhamento de despesa, ausência de informações acerca de um determinado procedimento licitatório, etc. Mas também no exame de mérito das informações disponibilizadas, representar ao órgão competente à vista da constatação de qualquer irregularidade ou ilegalidade, tais como, realização de despesas desprovidas de caráter público, descumprimento de dispositivo da Lei de Licitações (ex.: dispensa irregular de licitação), e até pela não inclusão de uma determinada informação (ex.: relativa a contratação de serviços) no *website*.

Lembrando que, segundo a Lei nº 8.429/1992, constitui crime de improbidade administrativa que atenta contra os princípios da administração pública a negativa de publicidade a atos oficiais, ensejando o manejo da Ação Civil Pública pelo Ministério Público Estadual. Logo, caso seja comprovada a má-fé do Administrador em esconder informações que, segundo a Lei da Transparência, deveriam ser disponibilizadas, sem dúvidas é cabível a referida *actio*.

Um dos maiores fatores de limitação ao controle social é a complexidade das informações financeiras à disposição da sociedade. O cidadão comum simplesmente não detém os conhecimentos técnicos necessários, às vezes nem os básicos, para a compreensão de dados e expressões contábeis. O equacionamento desses fatores — apresentar as informações de forma compreensível a todos — é um desafio.

O “apoderamento” (*empowerment*) da cidadania fruto da transparência tem como corolário a responsabilidade social do cidadão. A Lei Complementar nº 131/2009 é um exemplo disso. Trata-se de uma responsabilidade social individual, e não das grandes empresas e do governo em geral, a exemplo do que ocorre com a sustentabilidade, cada um tem uma parcela de responsabilidade.

Isso quer dizer que, ao ser conferido esse poder da informação ao cidadão, e o poder de representar aos Tribunais de Contas e Ministério Público, estes não devem ser utilizados na busca de interesses particulares ou partidaristas, bem como, denunciamento e outras questões menores travestidas de legítimo *animus sindicandi*.

## 11 Conclusão

Robert Alexy divide as normas jurídicas em duas categorias: regras e princípios. Regras expressam deveres definitivos e são aplicadas por meio de subsunção: se uma situação fática se subsume a uma determinada regra, esta deve necessariamente ser observada. Princípios, por outro lado, expressam deveres “prima facie”, que somente serão definitivamente estabelecidos depois de cotejados com princípios colidentes. São, dessa forma, “normas que obrigam que algo seja realizado na maior medida possível, de acordo com as possibilidades fáticas e jurídicas”.<sup>38</sup>

Em nível principiológico, a transparência pública é tão antiga quanto a publicidade. Pode-se dizer que a transparência do processo legislativo, a exemplo da publicidade, é igualmente inerente ao próprio Estado Democrático de Direito. A transparência, em sua acepção mais ampla, sempre esteve presente como um princípio jurídico implícito.

Como visto, ao tratarmos da publicidade, poucos são os juristas que a descrevem sem usar a palavra transparência, mas, nem por isso, podem ser confundidos como princípios jurídicos análogos, simplesmente por possuírem regras especificamente distintas.

Quanto mais se delimitarmos nosso objeto ao princípio da Transparência Fiscal que, assim como a *accountability*, ingressou a pouco nos ordenamentos jurídicos internacionais como instituto de direito financeiro advindo do direito anglo-saxão. A *accountability*, entendida como o princípio geral de prestação de contas, pode ser considerada antiga, mas a *accountability* em nível de governança, aquela que pressupõe práticas contábeis, é nova, por isso, não se confunde com a responsabilidade fiscal.

Tanto são diferentes (*accountability* e *fiscal responsibility*), que no *Recovery Act*, lançado pelo governo de Barack Obama, na tentativa de recuperar a economia americana do golpe sofrido após a crise do *subprime* de 2008, ficou estabelecido que uma das principais metas da *Fiscal Responsibility* é “tornar o governo mais eficiente e promover a *accountability*”.<sup>39</sup>

Dentre as medidas do *Recovery Act* destaca-se a questão da *Fiscal Responsibility*, uma ordem executiva assinada pela Presidência para restaurar a disciplina fiscal, e que para tanto deverá: cortar o déficit pela metade até o fim do primeiro mandato; revisar o orçamento linha por linha para

<sup>38</sup> SILVA, Virgílio Afonso da. *O proporcional e o razoável*. Disponível em: <<http://www.revistas.unifacs.br/index.php/redu/article/viewFile/1495/1179>>. Acesso em: 1º jun. 2011.

<sup>39</sup> Disponível em: <<http://www.whitehouse.gov/issues/fiscal>>. Acesso em: 25 jun. 2011.

combater o desperdício; retornar ao orçamento “honesto”; e retornar, como já dito anteriormente, ao orçamento “pay as you go”, ou, “PAYGO”.

Concluimos que publicidade, transparência, *accountability* e responsabilidade fiscal são conceitos jurídicos distintos, e que esses princípios e institutos jurídicos, principalmente a publicidade e a transparência, foram sendo modificados de acordo com a realidade (mural) e às inovações tecnológicas (internet).

Imaginemos, por exemplo, o princípio da oralidade do Processo Civil sob a luz do processo eletrônico, ou, o princípio da cartularidade do Direito Financeiro, que acompanha os títulos de crédito desde a Idade Média, à vista de existência de títulos de crédito eletrônicos? É certo que tais princípios pedem uma releitura.

Os desdobramentos da transparência na vida privada e social têm sido alvo de intenso estudo. David Brin, em sua obra “The Transparent Society”,<sup>40</sup> ou, “A Sociedade Transparente”, que tem como subtítulo “A tecnologia irá nos forçar a escolher entre privacidade e liberdade?”, trata da relação entre a transparência e a privacidade. Nela, o autor argumenta que, apesar da proliferação de câmeras cada vez menores, mais baratas e em maior número, um núcleo duro de privacidade deverá ser sempre preservado, pois, a rigor, esse é um desejo e um “direito contingente” do ser humano, restando apenas saber se o cidadão conseguirá impor esse desejo. Para tanto, o cidadão deverá não só ter direito, mas ter poder de fazer valer esse direito. Uma sociedade transparente, segundo Brin, é aquela na qual a maioria das pessoas sabe o que está acontecendo na maioria das vezes.

Para que a situação não se transforme em um pesadelo orwelliano, há de se compartilhar os poderes de vigilância com os cidadãos, permitindo que a “*surveillance*” (vigilância), ou “visão de baixo”, possibilite ao público assistir seus observadores, numa verdadeira via de mão dupla de transparência (embora Brin não se refira nesses termos), que é a forma de restringir o poder governamental, pois, segundo o autor, não existe poder equalizador maior do que o conhecimento.

Outro pesquisador da relação entre transparência e tecnologia, Thomas Friedman, um dos intelectuais mais influentes do mundo, ganhador de três prêmios Pulitzer de jornalismo, autor de “O Mundo é Plano” (2005), sobre a globalização, e sua sequência “Plano, Quente e Lotado”

<sup>40</sup> BRIN, David. *The Transparent Society: Will Technology Force us to Choose Between Privacy and Freedom?*. New York: Basic Books, 2004.

(2009), publicou em 2007, em sua coluna no *New York Times*, interessante artigo chamado “O Mundo Inteiro está Olhando”.<sup>41</sup>

No referido artigo, Friedman narra um encontro que teve com uma senhora em um aeroporto de Boston, no qual, ao se dirigir a uma máquina para sacar dinheiro, teve a frente cortada por essa senhora que lhe disse em voz alta “— *Eu estava aqui primeiro*” e perfurando-lhe com o olhar afirmou: “— *Eu sei quem você é!*”. Acuado e um pouco contrariado por saber que a vez era sua, Friedman disse que sentia muito, mas que, se o mesmo acontecesse hoje, teria uma reação bem diferente, e explica:

Eu teria dito: ‘Senhora, eu sinto muito. Eu estou completamente errado. Por favor, vá em frente. E posso lhe comprar suas revistas para você? Posso lhe pagar um almoço? Posso engraxar seus sapatos?’

Por quê? Porque eu estaria pensando que existe uma chance de essa mulher possuir um blog ou uma câmera em seu celular e poderia, se assim quisesse, dizer ao mundo todo a respeito de nosso encontro — inteiramente pela perspectiva dela — e meu comportamento rude, chato, arrogante e de “quem pensa que pode furar a fila”, UI!

Quando todos têm um blog, uma página no MySpace ou Facebook, todo mundo é um editor. Quando todos têm um celular com câmera, todo mundo é um paparazzo. Quando todos podem fazer o *upload* de um vídeo no youtube, todo mundo é um cineasta. Quando todos são editores, paparazzos e cineastas, todos os demais são figuras públicas. Todos nós somos figuras públicas agora. A blogosfera tornou a discussão muito mais rica — a cada um de nós muito mais transparentes.

A expressão “blogosfera”, embora não criada por Friedman, foi popularizada por ele. Ela expressa bem a mudança nas relações de poder proporcionada pela internet. O poder da blogosfera é capaz de derrubar governos ditatoriais e impor a adoção de determinadas políticas aos governos democráticos. Em outro famoso artigo, “A Blogosfera Aberta deu aos Chineses Liberdade para Odiar”,<sup>42</sup> Friedman se refere à situação da China que, desde que decidiu deixar de lado o comunismo e se lançar como uma potência econômica mundial, embora não possua eleições diretas para presidente, possui 70 milhões de blogueiros, com o agravante de que a rede é totalmente monitorada pelo governo. Mesmo assim, a blogosfera

<sup>41</sup> FRIEDMAN, Thomas. *The Whole World is Watching*. Disponível em: <<http://freedemocracy.blogspot.com/2007/06/thomas-l-friedman-whole-world-is.html>>. Acesso em: 25 jun. 2011.

<sup>42</sup> FRIEDMAN, Thomas. *Open Blogosphere give the Chinese Freedom to Hate*. Disponível em: <<http://thescotsman.scotsman.com/world/Thomas-L-Friedman-Open-blogosphere.6536438.jp>>. Acesso em: 03 jun. 2011.

nacionalista chinesa pode inflamar ou acalmar as relações do país com o resto do mundo.

O avanço da tecnologia da informação e a inclusão social e digital irá permitir que no futuro algumas matérias sejam submetidas ao escrutínio popular com total segurança e rapidez. Pesquisas dos Institutos Ibope/Nielsen e F/Nazca estimam que o Brasil atualmente possui aproximadamente 80 milhões de internautas, e, se considerando que as votações do Programa Big Brother Brasil atingem a marca dos 150 milhões de votos, e que a população brasileira, segundo dados do último censo, é de aproximadamente 190 milhões de pessoas, não é tão absurdo assim imaginar uma aproximação com a democracia direta.

A relação tecnologia/transparência não apenas mudou a forma da relação entre governante e governados, mas continua sendo um fator de mudança constante. A revolução digital da transparência chegou ao mundo do direito e da administração pública brasileira não pela Lei Haully, mas na forma dos novos incisos I a III do parágrafo único do art. 48 da Lei Complementar nº 101/2000.

O exercício do controle social é, iniludivelmente, o grande viés da Lei Complementar nº 131/2009, muito mais do que o exercício do controle externo. A lei se destina ao cidadão, uma vez que, para fins de fiscalização, esses dados não serão objeto de análise em tempo real, ou numa periodicidade similar à estabelecida no Decreto Federal nº 7.185/2010. Embora já existam alguns projetos nesse sentido.

Outra conclusão tirada é a de que a transparência, ao contrário da crença comum, pode sim ser um fim em si própria. Por possuir características de prevenção e de precaução, ela pode coibir más práticas antes de serem perpetuadas ou, ainda, revertê-las.

A esperança é de que, como na história do encontro de Thomas Friedman com a senhora mal-educada, os administradores pensarão duas vezes antes de realizarem despesas escusas, de direcionarem um procedimento licitatório, enfim, de praticarem qualquer ato administrativo eivado de ilegalidade, pelo simples temor de essas informações serem publicadas na internet. Toda sua atuação será conspícua. A mera possibilidade de descoberta de uma determinada conduta irregular, já coíbe a sua prática.

Por fim, a título de ilustração, cabe relatar o acontecido em um aeroporto de uma grande capital brasileira. No percurso do avião à esteira de bagagens as malas dos passageiros eram inexplicavelmente e invariavelmente avariadas. Algumas absolutamente destruídas. Um fato comum

a provavelmente todos os aeroportos do mundo. A solução encontrada foi bastante simples: em todo o trajeto onde antes havia paredes, foram colocados vidros. O resultado foi de que não houve mais problemas graves com as malas, simplesmente porque todos podiam ver o trabalho do pessoal responsável pelo seu transporte.

Mesmo assim, os carregadores de bagagens do mencionado aeroporto tinham a plena certeza de que, caso houvesse qualquer tipo de reclamação, seriam censurados por alguém. Daí a necessidade de *accountability* sempre acompanhar a transparência, pois, não se pode conceber a transparência sem *accountability*, ou ao menos, sem a possibilidade de controle e sancionamento.

A ação transparente, ao lado do planejamento, são as pedras angulares da gestão fiscal responsável. No Brasil o desafio está lançado: aos Poderes e Órgãos de revelarem detalhadamente suas receitas e despesas, aos cidadãos de acompanharem a divulgação desses dados, aos Tribunais de Contas e Ministério Público de fiscalizarem a observância às novas regras da transparência da LRF.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

RIBAS, Ricardo André Cabral. Do mural à blogosfera. *Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC*, Belo Horizonte, ano 2, n. 1, p. 157-188, set. 2011.

# Transparência e controle da gestão fiscal: a Lei Complementar nº 131/09 e sua regulamentação

---

**Luís Eduardo P. de O. Vieira**

Analista de Controle Externo do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás. Graduado em Ciências Militares com ênfase em Logística e Administração (AMAN). Pós-graduando *lato sensu* em Auditoria e Gestão Governamental (PUC-GO).

**Palavras-chave:** Transparência da gestão fiscal. Lei Complementar nº 101/00. Lei Complementar nº 131/09. Decreto nº 7.185/10. Portaria nº 548/10.

**Sumário:** Introdução – 1 Revisão bibliográfica – 1.1 Referencial teórico – 1.2 Fundamentação legal – 2 Formas de se assegurar a transparência da gestão fiscal – 2.1 Transparência em “tempo real” – 2.2 Sistema integrado de administração financeira e controle – 2.3 Informações mínimas quanto à despesa – 2.4 Informações mínimas quanto à receita – 3 Requisitos mínimos de contabilidade e de segurança do sistema integrado de administração financeira e controle – 3.1 Requisitos mínimos de contabilidade do sistema – 3.2 Requisitos mínimos de segurança do sistema – 4 Transparência, fiscalização e controle da gestão fiscal – 5 Considerações finais

## Introdução

De acordo com a Constituição Federal, qualquer pessoa que administre dinheiros, bens e valores públicos deverá prestar contas (art. 70, CF/1988). Entretanto, para que esse procedimento seja válido, é necessário que seja publicado oficialmente. A publicidade é o princípio constitucional que permite ao cidadão e aos órgãos de controle fiscalizar os atos de gestão fiscal. Consiste em divulgar oficialmente esses atos, conferindo-lhes a transparência para o conhecimento do público e o início de seus efeitos jurídicos.

Transparência pública é um conceito mais amplo que o de publicidade, pois a publicação de informações em linguagem técnica, como ocorre nos relatórios exigidos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LC nº 101/2000) não garante por si só a transparência se os cidadãos não interpretarem essas informações e não puderem utilizá-las para o controle social.

Sem informação é inviável controlar a arrecadação e a aplicação de recursos públicos. Dessa forma, a transparência se consagra como uma condição indispensável para o exercício da cidadania. Além disso, ela estimula os administradores a agirem com responsabilidade e zelo na gestão governamental. Assim, o tema vem ganhando destaque no cenário

nacional e internacional exatamente porque fomenta o controle social, constituindo mecanismo de combate à corrupção e de fortalecimento da gestão fiscal.

Nesse sentido, a Lei Complementar nº 131/09 — Lei da Transparência — acrescentou dispositivos à Lei de Responsabilidade Fiscal a fim de determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Entretanto, cumprir essas determinações tem sido um problema para a maioria dos entes da Federação, pois a Lei da Transparência promoveu a abertura de uma “caixa preta” que até então era protegida pela maioria dos cofres públicos.

Conforme pesquisa realizada pelo Instituto de Estudos Socioeconômico em março de 2011, mais de 70% das capitais do país disponibilizam suas informações orçamentárias e financeiras em seus Portais de Transparência de forma péssima, ruim ou medíocre (INESC, 2011).<sup>1</sup>

Além disso, até maio de 2013, todos os municípios brasileiros terão que se adaptar para cumprir as exigências da LC nº 131/00 e do Decreto nº 7.815/10. Para tornar ainda mais crítica essa situação, em novembro de 2010, a Portaria nº 548/2010 estabeleceu mais uma série de exigências as quais deverão ser cumpridas de forma obrigatória pela União e pelos estados a partir de 2012 e pelos municípios a partir de 2013.

Considerando-se esses prazos, bem como a escassez de bibliografia sobre o tema até o momento, almeja-se que esta pesquisa bibliográfica seja útil para que os interessados compreendam quais são as exigências de transparência impostas pela lei. Além disso, este trabalho poderá ser utilizado como fonte de consulta para a realização de pesquisas de campo que visem aferir o cumprimento dessa legislação pelos entes da federação.

Assim, esta pesquisa descritiva tem por objetivo explicitar à sociedade e aos gestores públicos quais as principais implicações da Lei Complementar nº 131/09 e sua regulamentação na transparência da gestão fiscal. Para isso, evidenciaram-se as formas de se assegurar a transparência da gestão fiscal estabelecidas pela LC nº 131/09, o padrão mínimo de qualidade do sistema integrado de administração financeira e controle definido

<sup>1</sup> INSTITUTO DE ESTUDOS SOCIOECONÔMICOS. Transparência orçamentária nas capitais do Brasil. Disponível em: <<http://www.inesc.org.br/biblioteca/textos/Transparencia%20Orçamentaria%20-%20Original>>. Acesso em: 7 abr. 2011.

pelo Decreto nº 7.185/10 e os requisitos mínimos de contabilidade e de segurança desse sistema disciplinados pela Portaria nº 548/10.

## 1 Revisão bibliográfica

No Brasil, a transparência pública constitui-se direito do cidadão e dever da Administração Pública. Qualquer pessoa tem o direito subjetivo de obter acesso às contas públicas sem que lhe seja questionada por que e para que ela pretende conhecer essas informações.

### 1.1 Referencial teórico

Segundo a Constituição Federal, prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos (art. 70, CF/1988).<sup>2</sup>

De acordo com a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF):

*São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.*<sup>3</sup>(art. 48, LC nº 101, 2000, grifo nosso)

Dessa forma, verifica-se que a LRF veio determinar que a prestação de contas da gestão fiscal seja feita de forma transparente. Segundo o entendimento de Furtado, o qual perfilho “Prescrever também, por via de lei, a transparência nas contas públicas é algo que deveria ser desnecessário. O dever de prestar contas de forma transparente é da própria natureza do ato de administrar recursos alheios [...] (FURTADO, 2004)”.<sup>4</sup>

Nesse contexto, a Lei Complementar nº 131/09<sup>5</sup> veio reforçar a transparência da gestão fiscal, pois acrescentou dispositivos à LRF a fim de determinar a disponibilização, em “tempo real” de informações detalhada sobre a execução orçamentária e financeira dos entes da Federação.

<sup>2</sup> BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 05 out. 1988. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constitui%C3%A7ao.htm)>. Acesso em: 8 abr. 2011.

<sup>3</sup> BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, p. 82, 5 maio 2000. Disponível em: <<http://www.in.gov.br/imprensa/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=82&data=05/05/2000>>. Acesso em: 8 abr. 2011.

<sup>4</sup> FURTADO, José de Ribamar Caldas. *A transparência na gestão fiscal*. Disponível em: <<http://jus.uol.com.br/revista/texto/6171/a-transparencia-na-gestao-fiscal>>. Acesso em: 10 abr. 2011.

<sup>5</sup> BRASIL. Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, p. 2, 28 maio 2009. Disponível em: <<http://www.in.gov.br/imprensa/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=2&data=28/05/2009>>. Acesso em: 8 abr. 2011.

Conforme o Manual de Transparência Fiscal do FMI,<sup>6</sup> o conceito de transparência fiscal:

[...] implica o acesso *imediate a informações confiáveis, abrangentes, tempestivas, compreensíveis sobre as atividades do governo*, para que o eleitorado e os mercados financeiros avaliem com precisão a situação financeira do governo e os custos e benefícios efetivos de suas atividades [...] (FUNDO MONETÁRIO INTERNACIONAL, 2007, p. 139, grifo nosso)

Dessa forma, pode-se definir a transparência na gestão fiscal como um instrumento de publicidade e controle capaz de permitir o acesso imediato, tempestivo, fidedigno e compreensivo da prestação de contas dos atos de gestão financeira, orçamentária e patrimonial dos administradores de recursos públicos.

Segundo o estudo de Bicalho sobre a Lei Complementar nº 131/09:

Além de *reafirmar a participação popular no ciclo orçamentário*, a Lei diz que todos os gestores públicos do país estão obrigados a disponibilizar na internet (“em meios eletrônicos de acesso público”) *informações detalhadas e atualizadas para os cidadãos e cidadãs, sobre a execução orçamentária (receitas e despesas) de todos os órgãos dos poderes Executivo, Judiciário e Legislativo da União, Estados, municípios e do Distrito Federal [...]*.<sup>7</sup> (BICALHO, 2009, grifo nosso)

De acordo com pesquisa do Instituto de Estudos Socioeconômicos:

[...] *a transparência do Estado é elemento estrutural da democracia* porque alimenta a confiança do povo em seus representantes. A transparência estatal é indispensável à democracia, pois *viabiliza o monitoramento entre os Poderes* e, portanto, o devido equilíbrio entre eles, aferindo assim o quanto eles estão sendo exercidos em prol dos legítimos interesses da sociedade. Ou seja, *a transparência permite saber se os Poderes trabalham para concretizar os direitos e as garantias fundamentais de um povo*.<sup>8</sup> (INESC, 2011, p. 3, grifo nosso)

Verifica-se, portanto, que a transparência da gestão fiscal é uma das formas de se estimular a participação popular na elaboração, execução e

<sup>6</sup> FUNDO MONETÁRIO INTERNACIONAL. Manual de transparência fiscal. Disponível em: <<http://www.imf.org/external/np/fad/trans/por/manualp.pdf>>. Acesso em: 9 abr. 2011.

<sup>7</sup> BICALHO, Lucídio. *Transparência e controle social: a Lei Complementar 131/2009*. Disponível em: <<http://blog.inesc.org.br/2009/06/25/transparencia-e-controle-social-a-lei-complementar-1312009/>>. Acesso em: 10 abr. 2011.

<sup>8</sup> INSTITUTO DE ESTUDOS SOCIOECONÔMICOS. *Transparência orçamentária nas capitais do Brasil*. Disponível em: <<http://www.inesc.org.br/biblioteca/textos/Transparencia%20Orçamentaria%20-%20Original>>. Acesso em: 7 abr. 2011.

controle da gestão governamental, fortalecendo-se, por conseguinte, o regime democrático do Estado.

## 1.2 Fundamentação legal

A transparência fiscal está prevista nos artigos 48, 48-A e 49 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (atualizada pela Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009). O artigo 48 é regulamentado pelo Decreto nº 7.185<sup>9</sup> do Presidente da República, de 27 de maio de 2010 e pela Portaria nº 548<sup>10</sup> do Ministro da Fazenda, de 22 de novembro de 2010.

A Lei Complementar nº 101/00 estabelece as normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal. Sujeitam-se à LRF a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios no qual estão compreendidos o Poder Executivo, o Poder Legislativo, neste abrangidos os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público, bem como as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes.

Já a Lei da Transparência acrescentou dispositivos à Lei de Responsabilidade Fiscal a fim de determinar a disponibilização, em “tempo real”, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

Todos que se sujeitam à LRF deverão cumprir as exigências acrescentadas pela Lei da Transparência nos seguintes prazos:<sup>11</sup> 28 de maio de 2010: para a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios com mais de 100.000 (cem mil) habitantes; 28 de maio de 2011: para os Municípios que tenham entre 50.000 (cinquenta mil) e 100.000 (cem mil) habitantes; 28 de maio de 2013: para os Municípios que tenham até 50.000 (cinquenta mil) habitantes.

Ressalta-se que os entes que não disponibilizarem suas informações orçamentárias e financeiras nesses prazos estarão proibidos de receber transferências voluntárias enquanto perdurar essa irregularidade.<sup>12</sup> Essas transferências<sup>13</sup> decorrem da celebração de convênios, acordos, ajustes ou

<sup>9</sup> BRASIL. Decreto nº 7.185, de 27 de maio de 2010. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, edição extra, p. 1, 27 maio 2010. Disponível em: <<http://www.in.gov.br/imprensa/visualiza/index.jsp?jornal=1000&pagina=1&data=27/05/2010>>. Acesso em: 8 abr. 2011.

<sup>10</sup> BRASIL. Portaria nº. 548, de 22 de novembro de 2010. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, p. 18, 23 nov. 2010. Disponível em: <<http://www.in.gov.br/imprensa/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=18&data=23/11/2010>>. Acesso em: 8 abr. 2010.

<sup>11</sup> Art. 73-B, da LC nº 131/09, publicada em 28 de maio de 2009.

<sup>12</sup> Art. 73-C, da LC nº 131/09.

<sup>13</sup> Transferência Voluntária é a entrega de recursos a outro ente da Federação, a título de cooperação, auxílio ou assistência financeira, que não decorra de determinação constitucional, legal ou os destinados ao Sistema Único de Saúde (art. 25, LC nº 101/00).

outros instrumentos similares, cuja finalidade seja a realização de obras e serviços de interesse comum.

Em relação aos convênios, somente no mês de março de 2011, por exemplo, a União transferiu mais de 53 (cinquenta e três) milhões<sup>14</sup> para o município de Goiânia-GO. Considerando-se o montante desse valor, é possível dimensionar o impacto dessa sanção institucional. Segundo Lambranhó:

O presidente da *Associação Nacional do Ministério Público de Contas (Ampcon)*, José Gustavo Athayde, afirmou que vai pedir que os *tribunais de contas dos estados* fiscalizem o cumprimento da lei. Segundo ele, o *Tribunal de Contas da União também será provocado a cortar as transferências voluntárias* para as cidades que não possuem portais da transparência.<sup>15</sup> (LAMBRANHO, 2010, grifo nosso)

Além disso, os agentes responsáveis que não cumprirem as exigências impostas pela LC nº 131/09 e sua regulamentação poderão sofrer ações de improbidade administrativa por atentarem contra o princípio da publicidade (art. 11, IV, da Lei nº 8.429/92).<sup>16</sup> Entre essas sanções, pode-se citar a perda da função pública, a suspensão dos direitos políticos de três a cinco anos e o pagamento de multa civil de até cem vezes o valor da remuneração percebida pelo agente.

Conforme determinado pela LRF, o Decreto nº 7.185/10 definiu o padrão mínimo de qualidade do sistema integrado de administração financeira e controle no âmbito de cada ente da Federação.<sup>17</sup> Já a Portaria nº 548/2010 estabeleceu os requisitos mínimos de contabilidade e de segurança do sistema integrado de administração financeira e controle utilizado no âmbito de cada ente da Federação, adicionais aos previstos no referido decreto.

Entretanto, *apesar dessa Portaria estar em vigor desde 2010*, esses requisitos mínimos somente deverão ser implementados nos prazos aprovados pela STN<sup>18</sup> para a implantação do Plano de Contas Aplicado ao Setor Público (PCASP). De acordo a STN, o PCASP deverá ser adotado da seguinte

<sup>14</sup> BRASIL. Portal da Transparência do Governo Federal. Disponível em: <<http://www.portaldatransparencia.gov.br/convencios/ConvenciosLista.asp?UF=GO&Estado=GOIAS&CodMunicipio=9373&Municipio=GOIANIA&CodOrgao=&Orgao=&TipoConsulta=2&Periodo=1>>. Acesso em: 10 abr. 2011.

<sup>15</sup> LAMBRANHO, Lúcio. *Governo define tempo real para a lei da transparência*. Disponível em: <[http://www.ampcon.org.br/midia/gov\\_define\\_tempo.htm](http://www.ampcon.org.br/midia/gov_define_tempo.htm)>. Acesso em: 11 abr. 2011.

<sup>16</sup> BRASIL. Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 3 jun. 1992. Disponível em: <<http://www.in.gov.br/imprensa/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=1&data=03/06/1992>>. Acesso em: 10 abr. 2011.

<sup>17</sup> Art. 48, parágrafo único, inciso III, da LC nº 101/00.

<sup>18</sup> Art. 12 da Port. nº 548/10.

forma: I – facultativamente, por qualquer ente a partir de 2011 e II – de forma obrigatória pela União, pelos Estados e Distrito Federal a partir de 2012 e pelos Municípios a partir de 2013 (art. 7º da Port. nº 664/10).<sup>19</sup>

## 2 Formas de se assegurar a transparência da gestão fiscal

Com o advento da Lei Complementar nº 131/09 e do Decreto nº 7.185/10, as formas de se assegurar a transparência na gestão fiscal evoluíram significativamente. Para facilitar o entendimento do tema, os dispositivos da lei complementar que disciplinam o assunto serão analisados conjuntamente com os artigos do decreto que o regulamentam.

### 2.1 Transparência em “tempo real”

A transparência será assegurada mediante a liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em “tempo real”, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público.<sup>20</sup>

Sem dúvida esse artigo representa é o principal impacto da LC nº 131/09 na evolução da transparência na gestão fiscal. Dessa forma, ressalvadas as despesas de caráter sigiloso, os entes deverão permitir em seus Portais de Transparência o pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade de informações pormenorizadas e tempestivas sobre sua execução orçamentária e financeira.

A gestão orçamentária refere-se à arrecadação da receita e à execução da despesa fixada na Lei Orçamentária Anual. Já a gestão financeira refere-se ao fluxo de recebimentos e pagamentos constantes da programação financeira do ente.

O conceito de “tempo real” corresponde à disponibilização das informações orçamentárias e financeiras até o primeiro dia útil subsequente à data do registro contábil no respectivo sistema.<sup>21</sup> Ressalta-se que as Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público determinam que:

As transações no setor público devem ser contabilizadas e os seus efeitos evidenciados nas demonstrações contábeis dos exercícios financeiros com os quais se relacionam, reconhecidas, portanto, pelos respectivos fatos geradores.<sup>22</sup> (CFC, NBC T 16-5 – DO REGISTRO CONTÁBIL, 2008, p. 5)

<sup>19</sup> BRASIL. Portaria nº 664, de 30 de novembro de 2010. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, p. 76, 2 dez. 2010. Disponível em: <<http://www.in.gov.br/imprensa/visualiza/index.jsp?jornal=1&pagina=76&data=02/12/2010>>. Acesso em: 10 abr. 2011.

<sup>20</sup> Parágrafo único do art. 48 da LC nº 101/00.

<sup>21</sup> Art. 2, §2º, II, do Dec. nº 7.185/10.

<sup>22</sup> CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE. NBC T 16 – Normas Brasileiras de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público – NBC T 16.5 – Registro Contábil. Disponível em: <[http://www.cfc.org.br/uparq/NBCT16\\_5.pdf](http://www.cfc.org.br/uparq/NBCT16_5.pdf)>. Acesso em: 11 abr. 2011.

Destaca-se que essa norma veio reafirmar a questão do registro contábil pelo enfoque patrimonial (regime de competência). Assim, as receitas e as despesas devem ser registradas no sistema no momento da ocorrência de seu fato gerador, independentemente de seu pagamento ou recebimento (art. 100, da Lei nº 4.320/64).<sup>23</sup>

## 2.2 Sistema integrado de administração financeira e controle

A transparência também será assegurada mediante a adoção de sistema integrado de administração financeira e controle que atenda ao padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União.<sup>24</sup> Ressalta-se que esse sistema deverá ser integrado com os respectivos Portais de Transparência de forma que sejam disponibilizadas para a sociedade, no mínimo, as informações orçamentárias e financeiras exigidas pela lei.

Entende-se por sistema integrado:<sup>25</sup> as soluções de tecnologia da informação que funcionando em conjunto suportam a execução orçamentária, financeira e contábil do ente da Federação, bem como a geração dos relatórios e demonstrativos previstos na legislação.

Os principais sistemas governamentais são o Sistema Integrado de Administração Financeira do Governo Federal (SIAFI),<sup>26</sup> o Sistema Integrado de Administração Financeira dos Estados e Municípios (SIAFEM),<sup>27</sup> o Sistema PREFEITURA LIVRE e o Sistema E-CIDADE.<sup>28</sup>

O padrão mínimo de qualidade do sistema integrado de administração financeira e controle é regulamentado da seguinte forma:

Art. 4º [...] consistem requisitos tecnológicos do padrão mínimo de qualidade do SISTEMA: I – disponibilizar ao cidadão informações de *todos os Poderes e órgãos do ente da Federação de modo consolidado*; II – *permitir o armazenamento, a importação e a exportação de dados*; e III – *possuir mecanismos que possibilitem a integridade, confiabilidade e disponibilidade da informação registrada e exportada*.  
Art. 5º O SISTEMA atenderá, *preferencialmente*, aos padrões de arquitetura e-PING – *Padrões de Interoperabilidade de Governo Eletrônico* [...] (Dec. nº 7.185/10, grifo nosso)

<sup>23</sup> BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, 23 mar. 1994. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L4.320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L4.320.htm)>. Acesso em: 9 abr. 2011.

<sup>24</sup> Parágrafo único do art. 48 da LC nº 101/00.

<sup>25</sup> Art. 2, §2º, I, do Dec. nº 7.185/10.

<sup>26</sup> O SIAFI é o principal instrumento utilizado para registro, acompanhamento e controle da execução orçamentária, financeira e patrimonial do Governo Federal.

<sup>27</sup> O SIAFEM é desenvolvido com base no SIAFI para simplificar e uniformizar a execução orçamentária, financeira e contábil dos estados e municípios de forma integrada.

<sup>28</sup> O E-CIDADE e o PREFEITURA LIVRE são softwares gratuitos de gestão municipal apoiados pelo Programa Software Público Brasileiro sob supervisão da Secretária de Logística e Tecnologia da Informação do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (<http://www.softwarepublico.gov.br/>). Ressalta-se que, além da economicidade obtida, a principal vantagem do uso de softwares públicos é a garantia da integridade das informações armazenadas mesmo após a eventual troca dos gestores do órgão por motivos diversos.

Verifica-se nesse dispositivo que os padrões mínimos de qualidade exigidos inviabilizam a administração de adotar qualquer sistema desprovido de competência para possibilitar a transparência da gestão fiscal. Pelo contrário, o sistema deverá possuir elevado desempenho operacional para ser capaz de disponibilizar as informações exigidas nos respectivos Portais de Transparência.

Todavia, até o momento, o legislador não definiu expressamente de quem será a competência para “certificar” se os sistemas utilizados estão “atendendo” ou “não” o padrão mínimo de qualidade exigido. De acordo com as recentes discussões travadas no Grupo Técnico de Padronização e Procedimentos Contábeis da Secretaria do Tesouro Nacional, essa competência de certificação deverá ser atribuída expressamente aos Tribunais de Contas (BORGES, 2011).<sup>29</sup>

### 2.3 Informações mínimas quanto à despesa

Quanto às informações mínimas das despesas, a LRF define que:

Art. 48-A [...] os entes da Federação disponibilizarão a *qualquer pessoa* física ou jurídica o acesso a informações referentes a: I – *quanto à despesa: todos os atos praticados* pelas unidades gestoras no decorrer da *execução da despesa, no momento de sua realização*, com a disponibilização mínima dos dados referentes ao *número do correspondente processo, ao bem fornecido ou ao serviço prestado, à pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento* e, quando for o caso, *ao procedimento licitatório realizado*. (LRF, 2009, grifo nosso)

Regulamentando esse inciso, o Decreto nº 7.185/10 dispõe que:

Art. 7º [...] o SISTEMA deverá gerar, para disponibilização em meio eletrônico que possibilite amplo acesso público, pelo menos, as seguintes informações [...]: I – *quanto à despesa*: a) o valor do *empenho, liquidação e pagamento*; b) o *número do correspondente processo da execução*, quando for o caso; c) a *classificação orçamentária*, especificando a *unidade orçamentária, função, subfunção, natureza da despesa e a fonte dos recursos* que financiaram o gasto. (Dec. nº 7.185/10, 2010, grifo nosso)

Empenho<sup>30</sup> é a reserva de dotação orçamentária para uma determinada despesa o qual cria para o Estado obrigação de pagamento após sua regular liquidação. A liquidação consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os documentos comprobatórios da

<sup>29</sup> Conforme entrevista com o Dr. Marcos Antônio Borges, integrante do Grupo Técnico de Padronização e procedimentos Contábeis da Secretaria do Tesouro Nacional, em 18 de abril de 2011.

<sup>30</sup> Art. 58 da Lei nº 4.320/64.

respectiva despesa.<sup>31</sup> Já o pagamento consiste na entrega de numerário ao credor por meio de cheque ou depósito em conta e só pode ser efetuado após a regular liquidação da despesa.

O número do processo de execução da despesa possibilita a consulta dos documentos comprobatórios que fundamentaram sua execução, tais como notas fiscais, atestados de liquidações e ordens de pagamentos.

A classificação orçamentária<sup>32</sup> é composta, entre outras, pela classificação institucional, funcional, por natureza de despesa e por fonte de recursos.

A classificação institucional reflete a estrutura de alocação dos créditos orçamentários e está estruturada em dois níveis hierárquicos: órgão orçamentário e unidade orçamentária. Os órgãos orçamentários correspondem aos agrupamentos de unidades. As unidades orçamentárias representam o agrupamento de serviços aos quais serão consignadas dotações<sup>33</sup> próprias para a realização das ações previstas no orçamento. Dessa forma, o órgão orçamentário “Ministério da Educação” poderia consignar, por exemplo, dotações orçamentárias para a unidade “Universidade Federal de Goiás” contratar serviços de terceiros.

A classificação funcional<sup>34</sup> segrega as dotações orçamentárias em funções e subfunções, buscando responder basicamente à indagação “em que” área de ação governamental a despesa será realizada. Por exemplo, se uma universidade adquirisse material escolar essa despesa seria classificada na função educação e na subfunção ensino superior.

A classificação por natureza de despesa<sup>35</sup> desdobra-se em categoria econômica, grupo natureza de despesa e elemento de despesa. A categoria econômica discrimina a despesa em corrente ou de capital.

As despesas de capital<sup>36</sup> contribuem, diretamente, para a formação ou aquisição de um bem de capital, como por exemplo, a construção de

<sup>31</sup> Art. 58, Lei nº 4.320/64.

<sup>32</sup> SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL. Portaria conjunta STN/SOF nº 4, de 30 de novembro de 2010. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público. *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, p. 76, 02 dez. 2010. Disponível em: <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Partel\\_PCO.pdf](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/Partel_PCO.pdf)>. Acesso em: 10 abr. 2010.

<sup>33</sup> A “dotação” corresponde ao crédito fixado na LOA para a realização de determinada despesa.

<sup>34</sup> Trata-se de classificação de aplicação comum e obrigatória, no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, visando permitir a consolidação nacional dos gastos do setor público.

<sup>35</sup> BRASIL. Portaria Interministerial n. 163, de 4 de maio de 2001 (Atualizada). *Diário Oficial da União*, Brasília, DF, p. 15, 07 maio 2001. Disponível em: <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/Portaria\\_Interm\\_163\\_2001\\_Atualizada\\_2010\\_25ago2010.pdf](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/Portaria_Interm_163_2001_Atualizada_2010_25ago2010.pdf)>. Acesso em: 8 abr. 2011.

<sup>36</sup> Despesas de capital são realizadas com o objetivo de formar ou adquirir ativos, como por exemplo, o planejamento e a execução de obras, a compra de instalações, equipamentos, material permanente, bem como as amortizações de dívida e concessões de empréstimos.

uma ponte. Já, as despesas correntes são aquelas que não contribuem para a formação ou aquisição de um bem de capital, como por exemplo, os gastos com pagamento de pessoal.

O grupo de natureza da despesa é um agregador de elementos de despesa com as mesmas características quanto ao objeto de gasto. O elemento de despesa visa identificar objeto do gasto. Por exemplo, um gasto com a aquisição de um imóvel (elemento de despesa) seria enquadrado no grupo investimentos.

A classificação por fonte ou destinação de recursos (ordinária ou vinculada) visa demonstrar qual fonte está financiando determinada despesa. A destinação ordinária representa o processo de livre alocação das receitas (origem) às despesas (aplicação), para atender a quaisquer finalidades. Por exemplo, ao arrecadar um imposto, o ente poderá utilizar essa receita para realizar qualquer despesa.

Já a destinação vinculada, é o processo de vinculação entre a origem e a aplicação de recursos, em atendimento às finalidades específicas estabelecidas pela legislação. Quando um Município, por exemplo, celebra um convênio para realizar a construção de uma escola, todos os recursos recebidos devem ser aplicados exclusivamente para a construção do objeto do convênio, não podendo, em nenhuma hipótese, serem utilizados para finalidade diversa.

Art. 7º [...] o SISTEMA deverá gerar: [...] d) a *pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento, inclusive nos desembolsos de operações independentes da execução orçamentária*, exceto no caso de folha de pagamento de pessoal e de benefícios previdenciários. (Dec. nº 7.185/10, grifo nosso)

Depreende-se que deverá ser informado quem é o fornecedor ou prestador de serviço que estará se beneficiando com os pagamentos da administração, bem como qual o valor empenhado para esse beneficiário<sup>37</sup> e quanto ele estará recebendo por cada bem fornecido ou serviço prestado.

Supondo que seja empenhado para a empresa Alfa o montante R\$150,00 para a aquisição dos seguintes objetos de despesa: item 1: resma de papel A4, quantidade: 10, valor unitário: R\$10,00; item 2: cartucho de tinta, quantidade: 2, valor unitário: R\$25,00. De acordo com a norma, não basta que a administração informe que comprou R\$150,00 da empresa

<sup>37</sup> Art. 7, I, a, do Dec. nº 7.185/10.

Alfa. É necessário que seja informado o que foi comprado e quanto isso custou aos cofres públicos.

Apesar de não expresso na norma, recomenda-se que seja disponibilizado o edital de licitação e informado qual a marca do bem adquirido para que seja possível verificar se os preços contratados estão compatíveis com os praticados no mercado, bem como se houve qualquer tipo de economia ou superfaturamento. Destaca-se ainda que deverão ser informados todos os desembolsos financeiros do ente, mesmo aqueles que não estavam fixados no orçamento.

Art. 7º [...] o SISTEMA deverá gerar [...] e) o *procedimento licitatório* realizado, bem como à sua *dispensa* ou *inexigibilidade*, quando for o caso, com o *número do correspondente processo*; f) o *bem fornecido ou serviço prestado*, quando for o caso. (Dec. nº 7.185/10, 2010, grifo nosso)

Esse número de processo permite o controle de legalidade do procedimento licitatório ou do ato de dispensa ou inexigibilidade de licitação que fundamentou a realização da despesa, ou seja, possibilita saber qual o amparo legal para a execução daquela despesa.

Apesar de o Decreto nº 7.185/10 facultar ao administrador informar o item de despesa somente quando for o caso; a Lei Complementar nº 131/09 determina que, no tocante à despesa, deverá ser informado, no mínimo, o bem ou serviço prestado.<sup>38</sup> Verifica-se, portanto, que essa informação é obrigatória nos Portais de Transparência.

## 2.4 Informações mínimas quanto à receita

A Lei de Responsabilidade Fiscal define que:

Art. 48-A [...] os entes da Federação disponibilizarão a qualquer pessoa física ou jurídica o acesso a informações referentes a: [...] II – *quanto à receita: o lançamento e o recebimento de toda a receita* das unidades gestoras, *inclusive referente a recursos extraordinários*. (LRF, 2000, grifo nosso)

Já o Decreto nº 7.185/10 estabelece que:

Art. 7º [...] o SISTEMA deverá gerar: [...] *pelo menos*, as seguintes informações [...] II - *quanto à receita, os valores de todas as receitas* da unidade gestora, compreendendo no mínimo sua natureza, relativas a: a) *previsão*; b) *lançamento*, quando for o caso; c) *arrecadação, inclusive referente a recursos extraordinários*. (Decreto nº 7.185/10, 2010, grifo nosso)

<sup>38</sup> Art. 48-A, I, da LC nº 131/09.

Essa previsão corresponde à estimativa de arrecadação da receita constante da LOA, resultante de metodologias de projeção estatística.<sup>39</sup> O lançamento é um ato administrativo que visa liquidar a obrigação tributária, por meio da identificação do fato gerador, determinação do sujeito passivo, mensuração da base de cálculo e aplicação da respectiva alíquota. Tendo ocorrido o fato gerador, é possível proceder ao registro contábil do direito da fazenda pública.

Entretanto, algumas receitas não percorrem o estágio do lançamento, por isso a norma usa a expressão “quando for o caso”. Apenas são objeto de lançamento os impostos diretos e outras rendas com vencimento determinado em lei, regulamento ou contrato, como ocorre, por exemplo, com o lançamento do Imposto Predial e Territorial Urbano.

A arrecadação corresponde à entrega dos recursos pelos contribuintes ou devedores aos agentes arrecadadores do ente. Já as receitas representam os ingressos financeiros recebidos pelo ente, mas que não<sup>40</sup> são considerados receitas orçamentárias, pois representam entradas compensatórias no ativo e passivo financeiro, tais como as operações de crédito por antecipação da receita e as cauções em dinheiro para garantia de contratos.

### 3 Requisitos mínimos de contabilidade e de segurança do sistema integrado de administração financeira e controle

A Portaria nº 548/10 estabelece os requisitos mínimos de contabilidade e de segurança do sistema integrado de administração financeira e controle, adicionais aos do previsto no Decreto nº 7.185/10. Conforme mencionado, esse regulamento somente surtirá efeitos para a União, os Estados e o Distrito Federal a partir de 2012 e para os Municípios a partir de 2013. Por força da Lei Complementar nº 131/09, após esses prazos os sistemas que não atenderem ao padrão mínimo<sup>41</sup> estabelecido estarão sujeitos a sanções.

#### 3.1 Requisitos mínimos de contabilidade do sistema

Segundo a Portaria nº 548/10:

Art. 7º O SISTEMA deverá ser desenvolvido em conformidade com as *normas gerais para consolidação das contas públicas editadas pelo órgão central de contabilidade da União*, relativas à contabilidade aplicada ao setor público e à elaboração dos relatórios e demonstrativos fiscais e *permitir: I – compatibilizar; integrar e consolidar*

<sup>39</sup> Art. 12 da LC nº 101/00.

<sup>40</sup> Parágrafo único do artigo 3º da Lei nº 4.320/64.

<sup>41</sup> Art. 73-C da Lei Complementar nº 131/10.

*as informações disponíveis nos diversos Poderes, órgãos e entidades de cada ente da Federação [...]. (Port. nº 548/10, grifo nosso)*

Depreende-se da norma que o sistema não necessitará ser único, porém ele deverá ser plenamente integrado no âmbito do ente da Federação. Destaca-se que essa integração é muito importante para fortalecimento do respectivo Sistema de Controle Interno.<sup>42</sup> No município de Goiânia, por exemplo, o sistema do Poder Executivo poderá ser diferente do sistema do Poder Legislativo, entretanto, eles deverão ser integrados.

Diante da dificuldade de integração entre esses sistemas, sugere-se a adoção de um sistema único. Em regra, isso já acontece na União e nos Estados por meio do SIAFI e do SIAFEM, respectivamente. Além disso, esses sistemas deverão ser capazes de permitir<sup>43</sup> a consolidação das contas públicas.

Art. 7º O SISTEMA [...] deverá permitir: [...] II – registrar e evidenciar todas as informações referidas no art. 7º do Decreto nº 7.185, de 27 de maio de 2010; III – elaborar e divulgar as *demonstrações contábeis* e os *relatórios e demonstrativos fiscais* [...]. (Port. nº 548/10, grifo nosso)

Os Demonstrativos Contábeis Aplicados ao Setor Público são: Balanço Orçamentário, Balanço Financeiro, Demonstrações das Variações Patrimoniais, Balanço Patrimonial, Demonstração do Fluxo de Caixa, Demonstração do Resultado Econômico e Demonstração das Mutações do Patrimônio Líquido. Já os Demonstrativos Fiscais são: Anexo de Riscos Fiscais, Anexo de Metas Fiscais, Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal.

Art. 7º O SISTEMA [...] deverá permitir: [...] IV – a identificação das *operações intragovernamentais, para fins de exclusão de duplicidades* [...] na consolidação das contas públicas; V – a evidenciação da *origem e a destinação dos recursos legalmente vinculados* à finalidade específica. (Port. nº 548/10, 2010, grifo nosso)

As operações intraorçamentárias são aquelas realizadas entre órgãos e demais entidades da Administração Pública integrantes do orçamento

<sup>42</sup> Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de: I – avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; II – comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal [...] (art. 74, CF/1988).

<sup>43</sup> Art. 10, II, da Port. nº 548/10.

fiscal e do orçamento da seguridade social do mesmo ente federativo. Dessa forma, elas não representam novas entradas de recursos nos cofres públicos do ente, mas apenas movimentação de receitas entre seus órgãos. Por esse motivo essas operações devem ser evidenciadas para que se evite a dupla contagem de receitas no ente.

Conforme mencionado, essa metodologia de destinação de recursos constitui instrumento que interliga todo o processo orçamentário-financeiro, desde a previsão da receita até a execução da despesa. Esse mecanismo possibilita o controle das fontes de financiamento das despesas. Dessa forma é possível saber exatamente quanto que determinado município gastou com educação, saúde etc.

O sistema deverá permitir o registro, de forma individualizada, dos fatos contábeis que afetem ou os atos que possam afetar a gestão fiscal (art. 8º, Port. nº 548/10). De acordo com o princípio da competência, os efeitos de transações e outros eventos que afetem a entidade deverão ser reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento de recursos.

Já em relação aos atos que podem afetar a gestão fiscal, verifica-se que todos os atos cujos efeitos possam produzir modificações no patrimônio deverão ser registrados,<sup>44</sup> como por exemplo, os contratos firmados pela administração.

Art. 10. O SISTEMA, a partir dos registros contábeis, deverá: I – gerar, em conformidade com o *Plano de Contas Aplicado ao Setor Público* aprovado pela Secretaria do Tesouro Nacional, o *Diário*, o *Razão*, e o *Balancete Contábil*; II – permitir a elaboração das demonstrações contábeis, dos relatórios e demonstrativos fiscais, do *demonstrativo de estatística de finanças públicas* e a consolidação das contas públicas. (Port. nº 548/10, grifo nosso)

Os entes da Federação deverão elaborar seus livros contábeis e os respectivos balancetes em conformidade com as contas definidas no Plano de Contas Aplicado ao Setor Público. O livro diário registra todos os fatos contábeis em ordem cronológica.

Já livro razão também registra todos os fatos, porém não em ordem cronológica, mas sim por espécie, ou seja, por tipo de conta contábil. Já o balancete contábil, consiste basicamente numa relação de contas extraídas do livro razão com seus respectivos saldos credores ou devedores.

<sup>44</sup> De acordo com subsistema de compensação previsto no art. 105, §5º, da Lei nº 4.320/64.

Conforme abordado, o sistema deverá ser capaz de elaborar as demonstrações contábeis exigidas pela norma e permitir a consolidação das contas públicas. Dessa forma, será possível elaborar o Demonstrativo de Estatísticas de Finanças Públicas.<sup>45</sup>

### 3.2 Requisitos mínimos de segurança do sistema

De acordo com a Portaria nº 548/10:

Art. 9º O SISTEMA deverá conter rotinas para a realização de *correções ou anulações por meio de novos registros*, assegurando a *inalterabilidade das informações originais incluídas após sua contabilização*, de forma a preservar o registro histórico de todos os atos. (Port. nº 548/10, grifo nosso)

Esta norma visa impedir que sejam realizadas manipulações das informações originais registradas no sistema. Caso seja necessário realizar qualquer correção ou anulação, deverão ser realizados novos registros contábeis por meio de estornos, transferências e complementações.

Art. 11 [...] o SISTEMA ficará disponível: I – *até 31 de dezembro*, para registro de atos de gestão orçamentária, financeira e patrimonial *relativos ao exercício financeiro*; II – *até o último dia do mês* para ajustes necessários à elaboração dos *balançetes do mês imediatamente anterior*; III – *até 30 de janeiro*, para ajustes necessários à elaboração das *demonstrações contábeis do exercício imediatamente anterior*. §1º Ressalvado o disposto no art. 9º desta Portaria, *o SISTEMA deverá impedir registros contábeis após o balançete encerrado*. (Port. nº 548/10, grifo nosso)

Esse artigo almeja impedir registros contábeis após o encerramento dos prazos estipulados, respeitando-se assim, os princípios contábeis da competência e da oportunidade. Esse dispositivo é extremamente importante para estabelecer segurança jurídica aos usuários dos portais, pois todas as informações disponibilizadas poderão instruir processos judiciais e administrativos que causarem dano ao erário.

Em consequência, após o prazo determinado, os dados relativos àquele período não poderão ser alterados, a não ser em casos excepcionais<sup>46</sup> para sanar incorreções decorrentes de erros ou mau funcionamento do sistema, mediante expressa autorização do responsável pela execução financeira e orçamentária. Constata-se, portanto, que a Portaria nº 548/10

<sup>45</sup> Conforme o art. 7º da Portaria Conjunta nº 4, de 30 de novembro 2010 este demonstrativo será elaborado pela STN/MF para a União a partir de 2012; para os Estados, Distrito Federal e Municípios a partir de 2013 e para todo o setor público de forma consolidada a partir de 2014.

<sup>46</sup> Art. 5º, III, da Port. nº 548/10.

visa garantir a confiabilidade, a tempestividade e a integridade das informações geradas pelo sistema.

#### 4 Transparência, fiscalização e controle da gestão fiscal

Uma administração transparente é aquela que funciona de maneira aberta, sem nada às escondidas, baseada em princípios éticos e democráticos. Assim, mesmo que não exista nenhuma imposição legal, cabe à administração informar todas as informações pertinentes à sua gestão orçamentária e financeira.

Caso essas informações sejam disponibilizadas adequadamente, o controle social poderá ser eficaz. Partidos políticos, por exemplo, poderão fiscalizar os gestores de partidos da oposição com o objetivo de encontrar irregularidades que os comprometerão nas próximas eleições. Jornalistas poderão fundamentar melhor suas denúncias de fraudes. Enfim, as possibilidades de controle são ilimitadas.

Nesse contexto de fortalecimento do controle social, destaca-se a relevância do portal “índice de transparência da gestão fiscal”<sup>47</sup> o qual foi criado por um comitê de especialistas com o objetivo de evidenciar um ranking que elenca os sites governamentais com maior ou menor grau de transparência.

Destacam-se ainda, a importância do trabalho efetuado pelas organizações não governamentais denominadas Contas Abertas<sup>48</sup> e Transparência Brasil.<sup>49</sup> A primeira é uma entidade sem fins lucrativos que reúne lideranças sociais, empresários, estudantes e jornalistas interessados em conhecer em contribuir para o aprimoramento da gestão fiscal. Já a segunda é uma organização independente e autônoma comprometida com o combate à corrupção.

Ressalta-se qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para denunciar ao respectivo Tribunal de Contas e ao órgão competente do Ministério Público o descumprimento das prescrições estabelecidas na Lei da Transparência.<sup>50</sup>

Além disso, destaca-se a importância do controle institucional. No âmbito federal, os principais órgãos de controle governamental são o Tribunal

<sup>47</sup> PORTAL ÍNDICE DE TRANSPARÊNCIA. Índice de Transparência. Disponível em: <[http://www.indicedetransparencia.org.br/?page\\_id=7](http://www.indicedetransparencia.org.br/?page_id=7)>. Acesso em: 11 abr. 2010.

<sup>48</sup> PORTAL CONTAS ABERTAS. Contas Abertas. Disponível em: <<http://contasabertas.uol.com.br/WebSite/QuemSomos.aspx>>. Acesso em: 4 maio 2010.

<sup>49</sup> PORTAL TRANSPARÊNCIA BRASIL. Transparência Brasil. Disponível em: <<http://www.transparencia.org.br/>>. Acesso em: 4 maio 2010.

<sup>50</sup> Art. 73-C, LC nº 131/09.

de Contas da União, a Controladoria-Geral da União, o Ministério Público da União e a Advocacia-Geral da União. Já nos governos estaduais e municipais, destacam-se os respectivos Tribunais de Contas, os órgãos de Controle Interno e os Ministérios Públicos. No Estado de Goiás, por exemplo:

*A Procuradoria da União no Estado de Goiás (PU/GO) com o apoio da Controladoria-Geral da União iniciou, no final de 2010, procedimentos para fiscalizar se os municípios goianos com mais de 100 mil habitantes têm cumprido as determinações da Lei Complementar nº. 131/09, que estabeleceu a criação do Portal da Transparência. A inspeção constatou que os sites dos municípios de Goiânia, Luziânia, Trindade e Rio Verde já estão adequados à legislação federal.<sup>51</sup> (AGU, 2011, grifo nosso)*

Dessa forma, verifica-se que a transparência promove um sentimento de vigilância permanente sobre os administradores, pois a qualquer momento eles poderão ser fiscalizados. Em consequência, ela estimula os gestores a agirem com mais responsabilidade e zelo na gestão de recursos públicos.

Desde o dia 28 de maio de 2010, a União, os Estados e os Municípios com mais de 100 mil habitantes tiveram de divulgar em seus respectivos portais sua execução orçamentária e financeira em “tempo real”. Entretanto, de acordo com pesquisa realizada pelo Instituto de Estudos Socioeconômicos entre dezembro de 2010 e fevereiro de 2011:

*Das 27 capitais, nenhuma alcançou um posicionamento no índice considerado ideal. Curitiba (75,9), Porto Alegre (75) e Brasília (62,9) conseguiram os melhores lugares no índice de transparência, mas foram classificadas como razoáveis. Enquanto Teresina (0), Macapá (0) e Boa Vista (10,3) conquistaram os últimos lugares e ficaram com a categoria péssima. [...] A soma das capitais nas categorias “péssima”, “ruim”, “mediocre” representou 70,4% dos resultados.<sup>52</sup> (INESC, 2011, grifo nosso)*

Além disso, até determinados órgãos de controle ainda não cumprem a Lei da Transparência:

*Órgãos criados justamente para fiscalizar o cumprimento da lei e coibir abusos cometidos por entes públicos, os ministérios públicos estaduais e do Distrito Federal fazem feio quando são convocados a tornar transparentes seus próprios gastos. Levantamento feito*

<sup>51</sup> ADVOCACIA GERAL DA UNIÃO. Procuradoria fiscaliza implantação de portais de transparência de municípios goianos. Disponível em: <[http://www.agu.gov.br/sistemas/site/TemplateTexto.aspx?idConteudo=155353&id\\_site=3](http://www.agu.gov.br/sistemas/site/TemplateTexto.aspx?idConteudo=155353&id_site=3)>. Acesso em: 11 abr. 2011.

<sup>52</sup> INSTITUTO DE ESTUDOS SOCIOECONÔMICOS. Transparência orçamentária nas capitais do Brasil. Disponível em: <<http://www.inesc.org.br/biblioteca/textos/Transparencia%20Orçamentaria%20-%20Original>>. Acesso em: 7 abr. 2011.

pelo GLOBO nos 27 portais da transparência, mantidos desde 2009 por esses órgãos, mostra que o detalhamento de gastos com diárias, cartão corporativo e contratação de terceirizados ainda é uma verdadeira *caixa-preta* da instituição, apesar de haver uma resolução do Conselho Nacional do Ministério Público (CNMP) que obriga a divulgação desses dados na internet.<sup>53</sup> (*O Globo*, 2011)

No dia 28 de maio de 2011, completa-se 1 (um) ano de implantação dos Portais de Transparência dos Estados e dos Municípios com mais de 100.000 (cem mil) habitantes. Além disso, a partir desta data, todos os municípios que tenham entre 50.000 (cinquenta mil) e 100.000 (cem mil) habitantes também deverão disponibilizar seus respectivos portais.

Considerando o transcurso desses prazos e a baixa qualidade dos Portais de Transparência apresentados até o momento, o Procurador-Geral do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás afirmou que a partir do dia 28 de maio de 2011 as fiscalizações dos Portais de Transparência deverão ser mais rigorosas, principalmente no caso dos Estados e dos Municípios com mais de 100.000 habitantes (ATHAYDE, 2011).<sup>54</sup>

Verifica-se, portanto, que a “efetiva” transparência da gestão fiscal ainda tem um longo caminho a ser percorrido. Apesar da dificuldade da quebra de paradigma, a legislação determina que até 28 de maio de 2013 todos os municípios com menos de 50.000 habitantes providenciem seus respectivos portais de transparência dentro padrões mínimos de qualidade exigidos. Caso isso realmente ocorra, qualquer pessoa poderá saber detalhadamente onde, como e com qual finalidade o dinheiro público estará sendo gasto por qualquer órgão ou entidade governamental.

## 5 Considerações finais

Esta pesquisa buscou explicitar aos gestores e à sociedade quais são as principais implicações da Lei Complementar nº 131/09 e sua respectiva regulamentação sobre a transparência da gestão fiscal. Dessa forma, foram evidenciadas as formas de se assegurar a transparência da gestão fiscal, o padrão mínimo de qualidade do sistema integrado de administração financeira e controle e os seus requisitos mínimos de contabilidade e de segurança.

<sup>53</sup> GASTOS de MPs estaduais são caixas-pretas. *O Globo*. Disponível em: <<http://www.mp.go.gov.br/portalweb/1/noticia/2565ae33fbfeef50877452f5884f373d.html>>. Acesso em: 12 abr. 2011.

<sup>54</sup> Conforme entrevista com o Dr. José Gustavo Athayde, Procurador Geral do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás, em 04 de maio de 2011.

Considerando a relevância dessas implicações, o estudo revela que a Lei Complementar nº 131/09 contribuiu significativamente para aumentar o grau de transparência, fiscalização e controle da gestão governamental.

Apesar de a transparência em tempo real ser uma experiência nova, verifica-se, que o Brasil não carece de legislação que regulamente o assunto, mas sim de administradores que cumpram as disposições legais e permitam que qualquer pessoa saiba onde, quanto e como o dinheiro público está sendo arrecadado e gasto.

Entretanto, percebe-se que a maioria dos entes da Federação não vem cumprindo satisfatoriamente as exigências da Lei da Transparência nem tampouco estão preparados para atender as exigências do Decreto nº 7.185/10 e da Portaria nº 548/10.

Considerando que a maior parte dos órgãos e entidades brasileiros contratam sistemas de terceiros, recomenda-se que sejam exigidos nos editais de licitações que os sistemas integrados de administração financeira e controle ofertados sejam capazes de atender as exigências estabelecidas nessa legislação.

Sugere-se que os órgãos governamentais elaborem e publiquem cartilhas com linguagem acessível aos interessados sobre os principais conceitos dessa legislação, bem como criem canais de recebimento de críticas e sugestões sobre seus respectivos Portais de Transparência.

Recomenda-se, ainda, que sejam realizadas pesquisas de campo com o objetivo de fiscalizar e aperfeiçoar a Transparência da Gestão Fiscal nos diversos entes da Federação. Por fim, apela-se para que os órgãos de controle institucional fiscalizem de forma mais intensa e rigorosa as prescrições estabelecidas na Lei Complementar nº 131/09 e na sua regulamentação.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

VIEIRA, Luís Eduardo P. de O. Transparência e controle da gestão fiscal: a Lei Complementar nº 131/09 e sua regulamentação. *Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC*, Belo Horizonte, ano 2, n. 1, p. 189-208, set. 2011.

# O parecer prévio e a transparência fiscal

---

Flavio C. de Toledo Jr.

Assessor Técnico do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo.

**Palavras-chave:** Lei Complementar nº 131. Lei de Transparência Fiscal.

**Sumário:** 1 Apresentação – 2 A Lei Complementar nº 131, de 2009 – A Lei de Transparência Fiscal – 3 O regramento anterior à Lei de Transparência Fiscal – 4 Proposta para os Tribunais de Contas – A conversão dos números orçamentários em indicadores de fácil compreensão da sociedade

## 1 Apresentação

No projeto de lei de responsabilidade fiscal, assim destacava a exposição de motivos: “cabe notar que a experiência internacional sobre código de finanças públicas, bem como a literatura a respeito, indica ser a transparência um dos instrumentos mais eficazes para a disciplina fiscal”.

Depois, promulgada em maio de 2000, a Lei Complementar nº 101 vem se escorar em duas pilastras: o planejamento orçamentário e a transparência. É o que se diz logo no início do texto: “A responsabilidade fiscal na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e *transparente...*” (§1º do art. 1º; g.n.).

De seu turno, a prestação das contas públicas acontece por meio de relatórios, balancetes, balanços e outras peças financeiras publicadas na imprensa, franqueadas na internet ou, mesmo, disponibilizadas no respectivo Poder Legislativo. Eis, portanto, os instrumentos de que dispõe o contribuinte para verificar a aplicação do dinheiro que lhe foi compulsoriamente recolhido.

Este trabalho visa mostrar que, para o cidadão, é bastante difícil, se não impossível, a interpretação daqueles demonstrativos financeiros. Põe-se aqui forte embaraço para que se opere aquele fundamental princípio: o da transparência.

Tal decorre da dificuldade de o leigo analisar os confusos e intrincados emaranhados numéricos de administração financeira; deles não se podem extrair conclusões de maior interesse popular.

Tendo por exemplo o nível local de governo e com base nas publicações legais sobre movimento de dinheiro público, não é dado ao munícipe saber se, em face de localidades assemelhadas do Estado:

- a Prefeitura anda repassando muito dinheiro para organizações não governamentais;
- a Câmara dos Vereadores gasta muito;
- a taxa de investimento é baixa;
- vem-se gastando, muito acima da média, com a terceirização da coleta de lixo, da saúde ou da merenda escolar;
- o orçamento social não está sendo priorizado;
- o déficit da previdência própria está a comprometer orçamentos futuros, prejudicando a agenda governamental;
- existem muitos cargos em comissão na máquina governamental;
- o subsídio do Prefeito poderia ser bem menor.

Nessa marcha, permitimo-nos indagar: o que fariam a imprensa local e os segmentos organizados da população se soubessem que, relativamente a municípios de mesmo porte, a Câmara gasta em demasia, a terceirização da merenda escolar muito consome do erário ou o repasse para ONGs está bem acima da média estadual?

Então, sugere este trabalho que, por disporem de atualizados dados financeiros de cada ente jurisdicionado, os Tribunais de Contas poderiam, no contexto do universo fiscalizado, fazer o tratamento daqueles indicadores, divulgando números de grande proveito para o controle exercido pela sociedade organizada; tudo isso em apêndice ao parecer sobre as contas do Chefe do Poder Executivo, instrumento que, por força do art. 48 da LRF, deve ser divulgado na página eletrônica de cada ente federado.

Esse estímulo ao controle social aumentaria a eficiência dos Tribunais de Contas, posto que estes, impossibilitados de acompanhar, todo o tempo e *in loco*, os atos de gestão local, dirigir-se-iam para rumos mais certos; isso, claro, baseados em indicações de uma fortalecida instância social de controle.

Feitas essas considerações, há de se antecipar que, neste artigo, comenta-se, de início, a primeira alteração na Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei nº 131/09), que busca aprimorar a transparência fazendária; ver-se-ão, logo em seguida, os inúmeros outros dispositivos legais sobre publicidade fiscal, propondo-se, logo em seguida, os antes ditos indicadores comparativos.

## 2 A Lei Complementar nº 131, de 2009 – A Lei de Transparência Fiscal

Editado em 27 de maio de 2009, sobredito instrumento vem a ser a primeira modificação no código de responsabilidade fiscal, promulgado que foi 9 (nove) anos antes, em 4 de maio de 2000.

Nisso, fez o legislador inserções nos artigos 48 e 73 da LRF, objetivando facilitar a lide dos controles institucionais, quer o social, o interno ou o externo.

De início, há de se dizer que o acrescentado art. 73-A melhor reitera a norma constitucional (art. 74, §2º), estabelecendo que, em face dos Tribunais de Contas e do Ministério Público, qualquer cidadão ou instituição é parte legítima para denunciar desvio fiscal. Em tal caso, pensamos que a atenção social pode ser eficaz quanto às normas de envolvimento no processo orçamentário (arts. 48 e 49), de paralisação de obras públicas (art. 45), de falta de critérios e detalhamento nos repasses ao terceiro setor (art. 4º, I, “f”, c.c art. 26), de renúncia irregular de receita (art. 14), bem assim as que restringem a despesa no último ano de mandato (art. 21, parágrafo único, e art. 42).

Em seguida, os novos incisos do art. 48 querem que a sociedade, por meio eletrônico (*internet*), possa conhecer, em tempo real, o nível e a espécie da receita arrecadada, além da utilidade que está sendo adquirida (*bem ou serviço*), desagregada esta informação em cifra monetária, nome do fornecedor, número do processo administrativo e, se for o caso, tipo de licitação realizada (*Convite, Pregão, Tomada de Preços, Concorrência*).

Para tanto, deverão estados e municípios utilizar sistema eletrônico de administração financeira que atenda, ao menos, o padrão de qualidade do SIAFI, o Sistema Integrado de Administração Financeira da União. É o que passou a determinar o inciso III, art. 48 da Lei Complementar nº 101, de 2000.

De se lembrar que o Serviço de Processamento de Dados da União (SERPRO) desenvolveu, à semelhança do SIAFI, um sistema eletrônico aplicável aos demais entes federados; é o SIAFEM (Sistema Integrado de Administração Financeira de Estados e Municípios), adotado em boa parte dos Estados-membros e em alguns poucos municípios.

Nesse cenário, fácil deduzir que o SIAFEM também serve aos propósitos da transparência fiscal.

De toda forma, modelos similares ao SIAFI e ao SIAFEM serão necessariamente utilizados pelos municípios brasileiros: os que têm mais de 100 mil habitantes já devem estar operando desde 27 de maio de 2010; as localidades de 50 a 100 mil habitantes precisam inaugurar o sistema até 27 de maio de 2011; já as comunas pequenas, com menos de 50 mil pessoas, terão tempo bem mais ampliado: 4 (quatro) anos, ou seja, até 27 de maio de 2013.

Não receberão transferências voluntárias os que não se ajustem naqueles prazos, cabendo todavia lembrar que, dessa punição, a LRF excepciona repasses voltados à educação, saúde e assistência social:

Art. 25 – ...

§3º – Para fins de aplicação das sanções de suspensão de transferências voluntárias constantes desta Lei Complementar, excetuam-se aquelas relativas a ações de educação, saúde e assistência social.

Considerando que grande parte das transferências voluntárias se dirige àquelas três áreas, talvez inócua seja a sobredita penalidade.

No escopo de regulamentar a Lei da Transparência Fiscal, o Presidente da República, em 27 de maio de 2010, baixa o Decreto Federal nº 7.185, com as seguintes particularidades:

- aludido no art. 48, parágrafo único, da LRF, o sistema integrado de administração financeira e controle passa a contar com denominação simples e objetiva: Sistema;
- abrangendo todo o nível de governo, integram o Sistema todos os órgãos da Administração direta, bem como as autarquias, fundações e empresas estatais dependentes;
- diferente do SIAFI e SIAFEM, o Sistema dispensa senhas e o prévio cadastramento dos usuários, ou seja, é de amplo acesso público;
- o Sistema é recurso de informática para o cidadão acompanhar receitas e despesas, apresentadas até o 1º dia útil que sucede o do registro contábil; eis o *tempo real* mencionado na Lei Complementar nº 131, de 2009;
- tais informações comparecerão até a abertura referenciada no art. 7º do Decreto, quais sejam:

**1. detalhamento da despesa:**

- a) valor do empenho, liquidação e pagamento;
- b) número do processo (quando for o caso);
- c) pessoa física ou jurídica beneficiada com o pagamento;
- d) o bem fornecido ou o serviço prestado.

**2. detalhamento da receita:**

- a) previsão;
- b) lançamento, quando for o caso;
- c) arrecadação.

### 3 O regramento anterior à Lei de Transparência Fiscal

Reclamados em norma geral de direito financeiro, eis os principais demonstrativos financeiros que devem ser divulgados pela Administração:

- a cada dois meses, União, estados e municípios publicam o relatório resumido da execução orçamentária (*CF, art. 165, §2º*);
- todo mês, aqueles entes estatais divulgam o montante de cada um dos tributos arrecadados no mês anterior (*CF, art. 162*);
- todo ano, os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário publicam os valores do subsídio e da remuneração dos cargos e empregos públicos (*CF, art. 39, §6º*);
- as contas públicas ficam disponíveis, durante todo o exercício, no respectivo Poder Legislativo e no órgão responsável por sua elaboração, geralmente as Secretarias ou Diretorias de Fazenda ou Finanças (*LRF, art. 49*);
- também durante todo o ano, os orçamentos, balanços e pareceres prévios dos Tribunais de Contas disponibilizam-se na página eletrônica de cada ente estatal (*LRF, art. 48*);
- a cada quadrimestre, cada um dos poderes estatais publica o relatório de gestão fiscal, mostrando números sujeitos a limites: despesa de pessoal, dívida consolidada, garantias, operações de crédito (*LRF, art. 55, §2º*).

### 4 Proposta para os Tribunais de Contas – A conversão dos números orçamentários em indicadores de fácil compreensão da sociedade

Tendo em mira a maior proximidade física do Governo e à vista de que os serviços públicos são hoje realizados, em predominância, pelo município, é aqui que os segmentos organizados da população podem melhor desenvolver controle quanto ao uso do dinheiro público.

De outra parte, a experiência vem-nos mostrando que as antes mencionadas peças financeiras pouco dizem ao contribuinte, o que as torna quase inúteis e, no mais das vezes, dispendiosas ao Tesouro. É bem assim porque as cifras mostram-se por demais detalhadas, confusas; deixam de evidenciar os resultados finalísticos que mais interessam ao cidadão, não permitindo, além de tudo, comparação com indicadores reconhecidos ou com padrões construídos em municipalidades congêneres.

O relatório resumido de execução orçamentária, por exemplo, nada tem de resumido; compõe-se de um detalhadíssimo balanço orçamentário e de robustos anexos. Para quem disso duvidar, basta ver os modelos na página da Secretaria do Tesouro Nacional ([www.tesouro.fazenda.gov.br](http://www.tesouro.fazenda.gov.br)).

Por outro lado, a Lei de Transparência Fiscal é inegável ganho para a transparência; demanda ela conteúdos que, em tempo real, permitem ao cidadão aferir se, nas compras governamentais, há favorecimento de tal ou qual empresa; se está a ocorrer sobrepreço ou superfaturamento ou, mesmo, se não acontece fracionamento de certa despesa para, obviamente, esquivar-se o poder público da licitação ou, talvez, de uma modalidade que demande maior chamamento de contendores.

Nesse cenário de real impulso à publicidade fiscal, os Tribunais de Contas, em apêndice aos pareceres sobre as contas do Prefeito, poderiam apresentar, por município, números que mais convêm à população, comparados todos com a média encontrada em localidades da mesma faixa populacional do Estado, por exemplo, as seis que se perfilam no art. 29, VI, da Constituição:

- até 10 mil habitantes;
- de 10 mil e um habitantes a 50 mil habitantes;
- de 50 mil e um habitantes a 110 mil habitantes;
- de 100 mil e um habitantes a 300 mil habitantes;
- de 300 mil e um habitantes a 500 mil habitantes;
- mais de 500 mil habitantes.

Há de se ressaltar que tais pareceres prévios devem ser divulgados na página eletrônica de cada município. É o que determina o art. 48 da Lei de Responsabilidade Fiscal:

Art. 48 – São instrumentos de transparência de gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, *inclusive em meios eletrônicos de acesso público*: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o *respectivo parecer prévio*; ... (g.n.)

Quanto à segregação dos municípios por tamanho populacional, é bem verdade que diferenças existem entre comunas de igual porte. É o caso dos pequenos municípios industrializados, de receita relativamente alta, se confrontados, em mesmo patamar, com os carentes pequenos municípios agrícolas.

Ideal seria que a separação acontecesse pela base econômica associada ao tamanho populacional. Todavia, e ante a dificuldade de se construir, de pronto, esses modelos tipológicos, poder-se-ia, em primeiro momento, operar-se tão somente com o corte da magnitude populacional.

No esforço de ofertar à população dados de fácil entendimento, o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, no Portal do Cidadão,<sup>1</sup> franqueia não só informações requeridas na Lei de Transparência Fiscal; também apresenta números que permitem comparação com outros municípios; é bem o caso do gasto de combustível no setor da Educação e despesa *per capita* com merenda escolar.

Ante todo o exposto, passamos a sugerir os indicadores que poderiam municiar os pareceres prévios dos Tribunais de Contas:

- *Dívida líquida de curto prazo (déficit financeiro)*

Há de se ilustrar que é esse o tipo de dívida que mais onera o município, esfera de governo que, de outra parte e tirante as grandes localidades, tem baixo estoque de dívida de longo prazo (*consolidada ou fundada*). Composto por Restos a Pagar sem cobertura de caixa, o endividamento de curta exigibilidade, desde que elevado, muito prejudica a futura agenda de programas governamentais, sem embargo de resultar atraso no pagamento de fornecedores, os quais, sob tal hipótese e não raro, apõem sobrepreços nas vendas seguintes.

- *Gasto da Câmara dos Vereadores*

Apesar de as despesas camarárias sofrerem rígidos limites constitucionais, que oscilam entre 3,5% e 7,0% da receita municipal (EC nº 58, de 2009), malgrado essa barreira financeira, o gasto da Edilidade pode estar bem inflado ante comunas de semelhante porte do Estado.

- *Subsídio do Prefeito, do Vice-Prefeito e dos Secretários Municipais*

De limite ampliado (*subsídio do Ministro do STF*), tais remunerações podem estar bem acima da média estabelecida em municípios análogos.

- *Taxa de investimento em proporção à receita corrente líquida*

Aqui, o cidadão poderá ver em qual nível o Prefeito realiza obras.

- *Receita tributária própria/receita total*

No caso, o contribuinte saberá se recolhe mais ou menos do que a média havida em localidades assemelhadas. De sua parte, o Tribunal de Contas verificará o esforço arrecadatório do município, em atendimento

<sup>1</sup> <[www.portaldocidadao.tce.sp.gov.br](http://www.portaldocidadao.tce.sp.gov.br)>.

ao art. 11 da Lei de Responsabilidade Fiscal. Há aqui de se alertar que, conforme o Manual de Receita da Secretaria do Tesouro Nacional, o retido Imposto de Renda não é mais transferência da União, mas, sim, receita tributária própria do município.

*- Dívida com o regime próprio de previdência*

Eis um severo risco para a saúde financeira do município. Desde que elevada essa pendência, saberá o munícipe que, no futuro, haverá comprometimento do orçamento e, portanto, da agenda governamental, sobretudo no tocante às obras e implantação de novos serviços locais.

*- Orçamento social (educação, saúde, assistência social, segurança pública e direitos da cidadania)*

No mais das vezes, reiteram os mandatários que priorizam esse tipo de orçamento. Assim, os Tribunais de Contas, na análise comparativa, mostrarão se a retórica é, de fato, uma prática administrativa.

*- Despesa com terceirização de serviços de saúde, coleta de lixo, merenda escolar entre outros*

A imprensa vem rotineiramente denunciando abusos nos preços praticados pelas empresas que assumem esses serviços públicos.

*- Auxílios, subvenções, contribuições e outros repasses a entidades do terceiro setor*

Aqui comparece efetiva possibilidade de desvio ou mau uso do dinheiro público. Com efeito, ao finalizar recente auditoria global, o Tribunal de Contas da União verificou irregularidades em nada menos que 54% dos repasses feitos às organizações não governamentais. Nesse passo, o relatório do TCU assim consigna: “O que está ocorrendo é uma verdadeira terceirização da execução de políticas públicas para organizações da sociedade civil, daí descambando para toda sorte de ilícitos administrativos, tais como a burla da exigência do concurso público e de licitações, o uso político-eleitoral dos recursos transferidos, o desvio de recursos para enriquecimento ilícito, entre muitos outros... Em geral, os objetos dos convênios não são definidos com precisão, as metas são vagas e as irregularidades incluem ainda superfaturamento de preços e notas fiscais frias” (*Folha de S. Paulo*, 12 nov. 2006, p. A4).

- *Percentual de cargos em comissão ocupados em face de todos os cargos ocupados*

Ante a não edição da lei aludida na Constituição (art. 37, V), inexistem percentuais máximos para esses cargos, de livre nomeação e exoneração. De outra banda, especialistas em Administração Pública anotam que os quadros efetivos, desde que bem treinados, têm mais condições de assegurar a eficiência e a melhor continuidade dos programas governamentais.

QUADRO 1  
Indicadores comparativos municipais

Indicador municipal	No município	Média em municípios da mesma faixa populacional
Subsídio do Prefeito	R\$	R\$
Subsídio do Vice-Prefeito	R\$	R\$
Subsídio dos Secretários Municipais	R\$	R\$
Gasto total da Câmara dos Vereadores	R\$	R\$
Orçamento Social ( <i>educação, saúde, assistência social, segurança pública e direitos da cidadania</i> )	R\$	R\$
Taxa de investimento ( <i>investimentos mais inversões financeiras/receita corrente líquida</i> )	%	%
Dívida líquida de curto prazo ( <i>passivo financeiro MENOS ativo financeiro</i> )	R\$	R\$
Resultado da execução orçamentária do ano anterior ( <i>receita arrecadada menos despesa liquidada/receita corrente líquida</i> )	%	%
Dívida com precatórios judiciais e com déficit do regime próprio de previdência	R\$	R\$
Despesa de pessoal	%	%
Despesa com pessoal inativo	%	%
Percentual de cargos em comissão ocupados relativamente aos cargos totais ocupados.	%	%
Despesa unitária com terceirização dos serviços de saúde ( <i>custo total/nº atendidos</i> )	R\$	R\$
Despesa unitária com terceirização da merenda escolar ( <i>custo total/nº refeições</i> )	R\$	R\$
Despesa unitária com terceirização da coleta de lixo ( <i>custo total/área total da coleta</i> )	R\$	R\$
Auxílios, subvenções, contribuições e outros repasses a entidades do terceiro setor	R\$	R\$

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

TOLEDO JR., Flavio C. de. O parecer prévio e a transparência fiscal. *Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC*, Belo Horizonte, ano 2, n. 1, p. 209-217, set. 2011.



# Transparência no Setor Público: uma proposta para incentivar

---

## Inaldo da Paixão Santos Araújo

Mestre em Contabilidade. Professor universitário. Auditor do Tribunal de Contas do Estado da Bahia. Escritor.

## Paulo Henrique Feijó

Pós-graduado em Contabilidade e Finanças. Professor universitário. Coordenador-Geral de Contabilidade da Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Escritor.

## Janyluce Rezende Gama

Mestre em Contabilidade. Professora universitária. Membro da Comissão do Projeto Contabilidade Pública do CRC-ES.

**Palavras-chave:** Contabilidade Aplicada ao Setor Público. Processo de transparência. Administração Pública.

**Sumário:** 1 Introdução – 2 Contextualização da transparência no Brasil – 3 O papel da Contabilidade Aplicada ao Setor Público no processo de transparência – 4 Conclusão – Referências

*O melhor governo é aquele que ensina o povo a governar a si mesmo.*

(Goethe)

## 1 Introdução

A Lei Complementar Federal nº 131, de 27.05.2009, acrescentou dispositivos à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e determinou que os entes federados disponibilizem na rede mundial de computadores, em tempo real, informações sobre a execução orçamentária e financeira.

O objetivo desse dispositivo legal é, até onde se pode perceber, tornar possível que cidadãos avaliem de maneira tempestiva, objetiva e crítica a gestão das contas públicas. Por esse motivo não basta que as informações estejam apenas disponíveis, é necessário ainda que elas sejam relevantes, confiáveis, simples e compreensíveis.

Para tanto, a Contabilidade Aplicada ao Setor Público, como sistema gerador de informações, exerce papel fundamental nesse processo. Razão pela qual instituições nacionais e internacionais têm contribuído para o aprimoramento da informação contábil no sentido de torná-la útil não apenas para os gestores e auditores públicos e outros tomadores de decisão, mas também para toda a sociedade.

A *International Federation of Accountants* (IFAC), por exemplo, acredita que a adoção das *International Public Sector Accounting Standard* (IPSAS), ou Normas Internacionais de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, contribui para a melhoria significativa na qualidade das informações contábeis elaboradas por entidades do setor público. Esse fato, por seu turno, propicia avaliações adequadas sobre as decisões de alocação de recursos públicos, aumentando a transparência e a qualidade das prestações de contas dos gestores públicos.

No Brasil, a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), em parceria com o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), vem desempenhando papel relevante na criação e aprovação de novas normas voltadas para o setor público em prol da convergência aos padrões internacionais, contribuindo, nesse diapasão, para a melhoria da qualidade da informação contábil e, conseqüentemente, para a transparência da Administração Pública.

## 2 Contextualização da transparência no Brasil

Sempre se torna oportuno registrar que a transparência, além de possuir importância fundamental para uma boa governança, representa um dos pilares da LRF na Administração Pública.

De fato, *ex vi* o art. 1º, §1º da citada lei, a responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas.

É sabido que não basta um governo ser ético, fiscalmente responsável, voltado para o social, indutor do desenvolvimento, eficiente, entre tantos outros atributos necessários e imprescindíveis para uma boa gestão. Se ele não for um governo transparente, nada adianta.

A palavra transparência significa qualidade de transparente. E ser transparente é deixar conhecer, mostrar-se, ser claro.

No setor público, independentemente da questão legal, promover a transparência é dar condição de acesso à sociedade sobre todas as informações relacionadas à gestão pública. Ou seja, é permitir à sociedade saber onde e como o dinheiro público está sendo gasto, bem como contribuir para o fortalecimento dos sistemas de controle.

Nos dizeres do escritor alemão Goethe, “o melhor governo é aquele que ensina o povo a governar a si mesmo”. Ou seja, é aquele que propicia transparência quanto aos seus atos e meios, que permitam à sociedade opinar e participar das decisões de governo.

Nesse sentido, não pode o país deixar de buscar permanentemente a melhoria de suas instituições, visando a que o governo amplie sua própria governabilidade sobre as contas públicas e, principalmente, para propiciar a governabilidade da sociedade sobre os assuntos do governo, mediante introdução de mecanismos de transparência e participação.

A transparência consubstancia-se, também, em importante ferramenta no combate à corrupção. A Convenção Internacional de Combate à Corrupção da Organização das Nações Unidas (ONU), em seu artigo 5º — Políticas e práticas de prevenção da corrupção —, enfatiza que:

Cada Estado Participante, de conformidade com os princípios fundamentais de seu ordenamento jurídico, formulará e aplicará ou manterá em vigor políticas coordenadas e eficazes contra a corrupção que promovam a participação da sociedade e reflitam os princípios do império da lei, a devida gestão dos assuntos e bens públicos, a integridade, a *transparência e a obrigação de prestar contas*. (grifou-se)

Porém, paralelamente ao dever da Administração Pública de fornecer informações de qualidade para os cidadãos, está o papel da sociedade de acompanhar as ações divulgadas, controlar e passar a discutir sobre a gestão pública e a qualidade dos dispêndios de recursos públicos.

Entretanto, acompanhar e entender as informações da gestão pública, muitas vezes, não é tarefa fácil para todo e qualquer cidadão, já que muitas vezes o problema é a falta de uma boa formação.

Se a sociedade cobrasse dos gestores públicos o melhor resultado de sua gestão, como sabem cobrar dos técnicos de futebol das equipes ludo-pédicas, com certeza o Brasil estaria melhor.

No entanto, é sabido que o perfil da sociedade brasileira ainda está aquém do desejável, no sentido de que seja exigido diuturnamente dos gestores públicos um melhor desempenho na gestão da *res publica*.

É, em verdade, uma mudança de paradigmas. Como toda mudança tende a ser um processo difícil, ela precisa ser desenvolvida com paciência e perseverança.

Como o educar é a base de qualquer processo de transformação, a primeira grande mudança cultural deve ocorrer na formação dos estudantes nas escolas, para que eles possam pensar de maneira crítica e lutar pelos seus direitos. Talvez seja esse o primeiro grande passo.

### 3 O papel da Contabilidade Aplicada ao Setor Público no processo de transparência

No processo de transparência, a Contabilidade Aplicada ao Setor Público, pautada na sua nova fundamentação normativa aprovada pelo CFC e pela STN, constitui instrumento facilitador para o acompanhamento das demonstrações divulgadas pela Administração Pública, devendo fornecer aos usuários informações compreensíveis. Contudo, “presume-se que esses já tenham conhecimento do ambiente de atuação das entidades do setor público.”

Hendriksen e Van Breda (1999, p. 515) acompanham esse entendimento, quando abordam que “a quantidade de informação a ser divulgada depende, em parte, da sofisticação do leitor que a recebe para interpretar os dados contábeis”.

Em outras palavras, no pensar de Iudícibus (2009, p. 111), é preciso traçar um perfil do usuário (leitor das demonstrações contábeis) e verificar, em cada circunstância de tempo e espaço, a qualidade e a quantidade de informação que poderá ser assimilada.

Na mesma linha de tudo que foi dito, a Contabilidade Aplicada ao Setor Público, nos termos da Resolução CFC nº 1.128/2008, tem como principal objetivo fornecer, por meio das demonstrações contábeis, informações sobre resultados da gestão pública no sentido de contribuir para a tomada de decisões e adequada prestação de contas.

De mais a mais, a Portaria nº 184/2008, do Ministério da Fazenda, estabeleceu que esse importante ramo da Ciência Contábil deve “disponibilizar informações contábeis transparentes e comparáveis, que sejam compreendidas por analistas financeiros, investidores, auditores, contabilistas e demais usuários, independentemente de sua origem e localização”.

Corroborando a necessidade de se buscar sempre a transparência, a *IFAC*, entidade facilitadora do processo de convergência das normas de Contabilidade Aplicada ao Setor Público, objetiva, entre outros, servir ao interesse público por meio da criação de normas, com o intuito de defender a transparência e a convergência na informação financeira, fornecendo orientação sobre as melhores práticas para profissionais contábeis.

No Brasil, no âmbito do processo de aprimoramento da transparência, a Lei Complementar Federal nº 131/2009 acrescentou dispositivos à LRF, objetivando, “[...] determinar a disponibilização, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios”.

Assim, até 2013, os entes da Federação (a partir de 28.05.2010, para a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios com mais de 100.000 habitantes) deverão tornar disponíveis para o pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade, em tempo real, informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público, lastreadas em sistema integrado de administração financeira e controle, com padrão mínimo de qualidade.

Portanto, as informações deverão incluir “todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, no momento de sua realização, com a disponibilização mínima dos dados referentes ao número do correspondente processo, ao bem fornecido ou ao serviço prestado, à pessoa física ou jurídica beneficiária do pagamento e, quando for o caso, ao procedimento licitatório realizado” e “o lançamento e o recebimento de toda a receita das unidades gestoras, inclusive referente a recursos extraordinários”.

*De acordo com a citada Lei Complementar Federal nº 131/2009, “a transparência será assegurada também mediante adoção de sistema integrado de administração financeira e controle, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União”.*

Verifica-se, dessa forma, a preocupação do legislador em não somente garantir que as informações sejam disponibilizadas para a sociedade de forma aberta e tempestiva, mas que também sejam produzidas em sistemas confiáveis que atendem a padrões mínimos de qualidade. O que faz todo sentido, pois a transparência de informações que não tenham fidedignidade causa perda de credibilidade.

Assim, as informações geradas devem atender especificamente ao Decreto Federal nº 7.185/2010 e à Portaria nº 548/2010 do Ministério da Fazenda, que dispõe sobre o padrão mínimo de qualidade do sistema integrado de administração financeira e controle, no âmbito de cada ente da Federação, nos termos do art. 48, parágrafo único, inciso III, da LRF.

Registre-se, por importante, que alguns entes da Federação, com o objetivo de ampliar “o diálogo constante e aberto com a sociedade”, em nome da transparência, têm disponibilizado “acesso a números globais de receitas, despesas, gastos com educação, saúde, limites estabelecidos pela LRF e consulta a pagamentos feitos às empresas ou pessoas físicas fornecedoras ou prestadoras de serviço, bem como a distribuição desses recursos e em que esses recursos foram aplicados”.

Todavia, com o intuito de se obter uma melhor visibilidade do uso dos recursos públicos, urge disponibilizar, na forma recomendada pelo Tribunal de Contas do Estado da Bahia (TCE-BA), por ocasião do exame das Contas Governamentais, referentes ao exercício de 2009, amplo acesso aos detalhamentos da receita e da despesa públicas de forma interativa, pormenorizada e integrada, de modo a possibilitar ao usuário uma melhor e mais detalhada visualização da execução orçamentária, com informações tais como fontes e natureza da receita, elementos e subelementos de despesa. Recomenda-se também a especificação do gasto (o quê, por que, como, onde, quando, quanto e a quem), bem como permitir a realização de análises comparativas e projeções quantitativas e gráficas, objetivando contribuir para o controle social.

Ademais, torna-se necessário, também, ainda nos termos da citada recomendação, incentivar a publicidade, em meio eletrônico, da relação de todas as compras realizadas pelo Poder Público, possibilitando permitir a identificação do bem comprado, seu preço unitário, a quantidade adquirida, o procedimento de aquisição, o nome do fornecedor e o valor total da operação, aglutinando por itens as compras decorrentes de licitações, dispensas e inexigibilidades.

Impende lembrar que o advento das notas fiscais eletrônicas e a evolução das ferramentas de tecnologia da informação em muito contribuirão para a consecução da transparência na Administração Pública.

Destaque-se, como visto, que, até 27.05.2013, todos os municípios brasileiros deverão estar com seus portais de transparência disponibilizados nos respectivos sítios na rede mundial de computadores, ou, simplesmente, *sites*.

A rigor, nos termos das imposições legais, o ente federado que descumprir essa determinação terá suspenso o recebimento de transferências voluntárias (convênios e outros repasses).

No setor público já existem disponíveis muitos *sites* de transparência. Entretanto, nem sempre o muito é sinônimo de qualidade. Porém, como se costuma pensar, somente a criação de penalidades para quem não observa a lei pode não ser o melhor caminho para incentivar uma nova prática e para se fazer melhor.

No setor privado, por exemplo, foi criado, em 1997, o Prêmio Anefac – Fipecafi Serasa *Experian*, que concede o Troféu Transparência às instituições que apresentem os melhores balanços contábeis.

A responsabilidade dessa premiação é da Associação Nacional dos Executivos de Finanças, Administração e Contabilidade (Anefac), com execução técnica da Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras (Fipecafi), e apoio da Serasa, *bureau* de crédito que detém extenso banco de dados sobre consumidores, empresas e grupos econômicos brasileiros.

O prêmio é um reconhecimento de que as demonstrações refletem, com clareza, o real posicionamento da empresa e que o mercado pode tomar decisões com mais segurança, graças a essas informações com maior transparência. Os principais atributos considerados são: a clareza nas demonstrações financeiras publicadas, a qualidade das informações colhidas e divulgadas e a idoneidade dessas organizações.

Segundo a Anefac – Fipecafi Serasa *Experian*, esses atributos referem-se a “um conjunto de elementos importantes, que reflete diretamente na imagem dessas empresas perante seus acionistas, colaboradores, fornecedores, governos, consumidores e demais *stakeholders*”.

Conforme informações disponíveis em: <<http://www.anefac.com.br/>>, na 14ª edição do Prêmio Anefac – Fipecafi Serasa *Experian*, as 20 finalistas foram selecionadas entre mais de 700 balanços contábeis avaliados, sendo consideradas, entre outros, “demonstrações com resultados abrangentes, relatórios de administração, informações sobre governança corporativa e gestão de recursos humanos, detalhamento de caixa, adoção das normas contábeis vigentes, *layout* claro, parecer dos auditores, além de divulgação do balanço sócio-ambiental”.

Conseqüentemente, nada mais natural que o Conselho Federal de Contabilidade (CFC), a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), Instituto Rui Barbosa (IRB), Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON), Associação Brasileira de Municípios (ABM), entre outros atores interessados (*stakeholders*), observem experiências positivas nesse sentido, na tentativa de incentivar também as entidades do setor público a fazerem mais e melhor no que tange à questão de transparência.

Registre-se também, por oportuno, que, no mês de julho de 2010, a Associação Contas Abertas lançou o Índice de Transparência do Executivo Federal e dos Estados.

Criado por um comitê de especialistas em contas públicas, o Índice de Transparência tem como escopo avaliar, com base em parâmetros objetivos, se os governos estão sendo transparentes ou não na divulgação

das informações orçamentárias. Essa iniciativa se constituirá importante avanço para a sociedade civil brasileira. Contudo, é preciso caminhar mais.

Portanto, nada obstante a relevante transformação na Contabilidade Aplicada ao Setor Público, oriunda, principalmente, da aprovação das Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica – Setor Público e da consequente convergência aos padrões internacionais recomendada pela IFAC, urge a adoção de práticas inovadoras que visem a incentivar a transparência das informações.

Dessa forma, a instituição de uma premiação anual que poderia ser denominada “Melhores Práticas de Transparência no Setor Público”, pelos entes patrocinadores, tais como Conselho Federal de Contabilidade (CFC), Secretaria do Tesouro Nacional (STN), Caixa Econômica Federal (CEF), entre outros, em muito contribuiria para o aprimoramento da gestão pública brasileira.

#### 4 Conclusão

A Contabilidade Aplicada ao Setor Público no Brasil tem sido influenciada — positivamente — com as recentes normas emanadas do Conselho Federal de Contabilidade (CFC) e da Secretaria do Tesouro Nacional (STN).

As alterações ocorridas na Contabilidade Aplicada ao Setor Público representaram um grande passo rumo à geração de informações úteis para a sociedade civil brasileira, já que a ciência contábil constitui a principal fonte de informações que alimentará o processo de transparência na Administração Pública.

A institucionalização das normas contábeis convergidas aos padrões internacionais também contribuirá para a geração de informações com qualidade.

Aliadas a esse processo, iniciativas como a Lei Complementar Federal nº 131/2009 e o Decreto Federal nº 7.185/2010 também contribuem para o aprimoramento das contas públicas no País.

Nada obstante, outras ações podem ser incentivadas no intuito de se obter demonstrações contábeis no Setor Público mais simples e transparentes, como já ocorre no Setor Privado com o Prêmio Anefac – Fipecafi Serasa Experian.

E, como é sabido, um Estado mais transparente possibilita um melhor controle e favorece uma sociedade mais justa.

## Referências

BRASIL. Conselho Federal de Contabilidade. Resolução nº 1.128, de 21 de novembro de 2008.

BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*, 1988. 42. ed. São Paulo: Saraiva, 2009.

BRASIL. Decreto-Lei nº 7.185, de 27 de maio de 2010.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2001 (Lei de Responsabilidade Fiscal). Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.

BRASIL. Lei Complementar nº 131, de 29 de maio de 2009 (Lei da Transparência).

BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

HENDRIKSEN, Eldon S.; VAN BREDA, Michael F. *Teoria da contabilidade*. 5. ed. São Paulo: Atlas, 1999.

IUDÍCIBUS, Sérgio de. *Teoria da contabilidade*. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2009.

PRÊMIO Anefac – Fipecafi Serasa Experian. Disponível em: <[www.anefac.com.br/transparencia/midia.htm](http://www.anefac.com.br/transparencia/midia.htm)>.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos; FEIJÓ, Paulo Henrique; GAMA, Janyluce Rezende. Transparência no setor público: uma proposta para incentivar. *Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC*, Belo Horizonte, ano 2, n. 1, p. 219-227, set. 2011.



# A interação cidadão-Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro: uma perspectiva republicana

---

**Sérgio Lino da Silva Carvalho**

Analista de Controle Externo do TCE-RJ. Mestre em Administração Pública pela FGV/EBAPE. Professor dos Cursos de Pós-Graduação da Escola de Contas e Gestão do TCE-RJ. Professor Substituto da UERJ (2000). Assessor da Diretoria de Informática do TCE-RJ (2009/2010). Bacharel em Informática pela UERJ (1998).

**Palavras-chave:** Cidadania. Participação. Direitos republicanos. Patrimonialismo. *Accountability*.

**Sumário:** 1 Introdução – 2 Reforma do Estado e patrimonialismo no Brasil – 3 Controle na Administração Pública – 4 Cidadania e republicanismo – 5 Democracia, representatividade e participação – 6 *Accountability* – 7 Resultados da pesquisa empírica – 8 Conclusão – Referências

*Ao modelar um governo para ser exercido por homens sobre os homens, a maior dificuldade é esta: primeiro, é preciso aparelhar o governo para que controle os governados; o passo seguinte é fazê-lo controlar-se a si mesmo.*

(Madison, *O Federalista*, p. 51)

## 1 Introdução

Desde a década de 1970, o mundo vem presenciando um movimento crescente de pressão sobre empresas, organizações públicas e, até mesmo, organizações sem fins lucrativos para que estas busquem mais eficiência, eficácia e efetividade em suas ações. A interação sociedade civil-mercado-Estado passou por diversas transformações, com a inclusão de novos segmentos, antes marginalizados, naquele processo de interação e com o conseqüente aumento e diversificação de demandas neste complexo sistema.

Nesse contexto, verifica-se no âmbito da Administração Pública um grande desafio para se alcançar uma gestão eficiente, eficaz e efetiva, que vá ao encontro do interesse coletivo e da perspectiva republicana, que devem permear o processo de gestão e execução das políticas públicas.

No entanto, segundo Santos *et al.* (2002) o que se tem observado, notadamente em países em desenvolvimento, é que os representantes

populares têm agido contrariamente aos princípios republicanos e democráticos, muitas vezes tomando decisões com base em interesses particulares ou de minorias, em detrimento do interesse público. Esta atitude, de apropriação da *res publica* pelo particular, denota resquícios do patrimonialismo que ainda se faz presente na sociedade brasileira, em decorrência de fatores de ordem cultural.

No contexto de uma sociedade que ainda apresenta tais resquícios, característicos de períodos anteriores, como a República Velha e o Regime Militar, emerge a necessidade de fortalecimento do controle sobre a aplicação dos recursos públicos, tanto o exercido pelo próprio aparelho estatal quanto o controle exercido pela sociedade sobre os representantes eleitos e a burocracia, numa perspectiva complementar.

O grande desafio, na visão de Figueiredo (2002), é fazer com que a sociedade, particularmente, o cidadão, participe ativamente do controle sobre os gestores públicos, exercendo-o diretamente e colaborando, por meio de informações, com o incremento do nível de controle exercido por órgãos cujas atribuições precípua envolvam a salvaguarda do patrimônio público, como o Ministério Público e os Tribunais de Contas.

Assim, o objetivo deste ensaio é propor mecanismos pelos quais os Tribunais de Contas possam estimular o controle social exercido pela sociedade sobre os gestores públicos e a burocracia estatal.

A próxima seção do artigo abordará o referencial teórico que forneceu subsídios à pesquisa realizada. Preliminarmente, far-se-á uma breve descrição da Reforma do Estado no Brasil ocorrida na década de 1990 e da persistência de resquícios do patrimonialismo na Administração Pública, procedendo-se ainda a um estudo do controle e de suas diversas instâncias.

Nas seções seguintes, serão analisados os aspectos subjacentes à cidadania, *accountability* e a atuação das Cortes de Contas como agentes capazes de exercer o controle horizontal da Administração Pública e de fomentar o controle vertical exercido pela sociedade sobre a burocracia estatal e os detentores de cargos eletivos.

Por fim, será apresentada a pesquisa empírica realizada em duas etapas, a primeira no Tribunal de Contas da União (TCU) e no Tribunal de Contas do Município do Rio de Janeiro (TCM-RJ) e a segunda no Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro (TCE-RJ), a análise dos resultados e as conclusões do presente artigo.

## 2 Reforma do Estado e patrimonialismo no Brasil

A partir da década de 1970, notadamente a partir do ano de 1973, com a crise do petróleo, encerrou-se um ciclo de grande prosperidade para a economia mundial, período iniciado após a Segunda Guerra Mundial, em que grandes países capitalistas, países do bloco socialista e do terceiro mundo experimentaram altas taxas de crescimento econômico (ABRUCIO, 1997).

Segundo Peci e Lustosa da Costa (1999), esse processo de crescimento econômico, que no Brasil teve início nos anos trinta, se deu pela industrialização, baseada na substituição de importações, tendo o Estado desenvolvimentista como seu principal agente de fomento.

Na ótica de Abrucio (1997), o modelo vigente de Estado começou a ruir em meio à crise do petróleo, cuja dimensão administrativa se fundamentava no modelo burocrático weberiano, que buscava manter a impessoalidade, neutralidade e racionalidade da máquina governamental.

Este modelo burocrático foi implantado na Administração Pública de diversos países em oposição ao patrimonialismo, sistema onde a propriedade pública se confundia com a propriedade privada e onde imperavam o nepotismo, o empreguismo e a corrupção (BRESSER-PEREIRA, 1996). No Brasil, o modelo weberiano foi implantado na década de 1930, por meio da reforma administrativa realizada no governo Getúlio Vargas.

No entanto, Diniz (2001) assevera que nunca houve no Brasil uma burocracia genuinamente weberiana, haja vista a coexistência dos princípios universalistas e meritocráticos com as práticas clientelistas tradicionalmente presentes na Administração Pública brasileira.

Em resposta à crise do modelo weberiano de Administração Pública, surgiu o modelo gerencial, primeiramente em países anglo-saxões (Estados Unidos, Grã-Bretanha, Austrália e Nova Zelândia) e, logo após, em países da Europa continental e Canadá. O modelo gerencial de Administração Pública, gerencialismo ou *New Public Management* (NPM) consiste no emprego de práticas da administração privada no setor público, visando ao atendimento da demanda por melhores serviços públicos e a uma maior eficiência e contenção de gastos (PECI; PIERANTI; RODRIGUES, 2007).

A Administração Pública gerencial, em oposição à rigidez e racionalidade exageradas do modelo burocrático, pretende a busca de flexibilidade por meio de estratégias de ampla delegação de autoridade aos gestores públicos (*empowerment*), descentralização e cobrança de resultados *a posteriori*. Este modelo de administração introduz no setor público o conceito de produtividade presente na esfera privada (BRESSER-PEREIRA, 2005).

No entanto, segundo Diniz (2001) a reforma administrativa iniciada em meados dos anos 90 revelou-se ineficaz em realizar a ruptura preconizada por seus idealizadores, mostrando-se incapaz de solucionar o problema crônico de ineficácia da ação estatal em toda a sua complexidade. Nogueira (2004) demonstra que os principais resultados obtidos pelo reformismo vitorioso nos anos 90 foram a desvalorização do Estado diante do cidadão e a desorganização de seu aparato técnico e administrativo.

Considerando que não chegou a haver no Brasil uma burocracia propriamente weberiana, tendo persistido o patrimonialismo e o clientelismo na Administração Pública, também não houve sucesso do modelo gerencial em romper com o antigo padrão (DINIZ, 2001).

Segundo Nogueira (2004, p. 45), o esforço para contrapor a administração gerencial à burocrática acabou por se afirmar em um terreno etéreo e nebuloso, “a partir do qual não se podia vislumbrar nem as vantagens do gerencialismo nem os pecados mortais da burocracia”. De acordo com o autor, um modelo de Administração Pública baseado na convivência do patrimonialismo com a burocracia racional-legal passou a incorporar também uma camada gerencialista.

A visão de Diniz é corroborada por Nunes (2003), que evidencia a sobrevivência e persistência do clientelismo na sociedade brasileira, rejeitando esse fenômeno como característico do Brasil arcaico, da República do “café com leite”. Segundo o autor, o clientelismo político está bastante vivo, por exemplo, no Rio de Janeiro e São Paulo, dois principais centros urbanos do país.

Schwartzman (1988 *apud* SILVA 2002) denomina neopatrimonialismo a existência das características do modelo patrimonialista nas sociedades contemporâneas. Na visão do autor, o neopatrimonialismo não é simplesmente a sobrevivência das práticas patrimonialistas nas sociedades modernas, mas uma forma bastante atual de dominação política exercida pela burocracia e pela classe política.

### 3 Controle na Administração Pública

O controle é uma função da Administração que diz respeito à geração e uso de informações relativas às atividades organizacionais, com vistas à detecção de potenciais problemas e desvios, buscando sua correção. A finalidade geral do controle é avaliar e corrigir operações da organização de acordo com os objetivos fixados no planejamento, com vistas a garantir o alcance eficaz e eficiente da missão e dos objetivos organizacionais (SOBRAL; PECI, 2008).

Na Administração Pública, controle é o “poder-dever de vigilância, orientação e correção que a própria administração, ou outro poder, diretamente ou por meio de órgãos especializados, exerce sobre sua atuação administrativa” (ALEXANDRINO; PAULO, 2007, p. 524).

Há um tipo de controle inerente à organização do Estado moderno, representado pelos mecanismos de freios e contrapesos, com origem na doutrina de separação dos poderes, concebida por Locke, pioneiramente, em Segundo Tratado sobre o Governo e Montesquieu, no clássico *Do Espírito das Leis*.

No Brasil, o princípio da separação dos poderes encontra-se insculpido no artigo 2º da Carta Magna de 1988, segundo o qual “são poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário” (BRASIL, 1988).

Segundo Maldonado (2003), a despeito de uma excessiva concentração de poder no Executivo no Brasil, houve um grande avanço no que se refere à limitação do poder com o advento da Constituição de 1988, que reforçou o papel do Poder Judiciário e do Ministério Público na tutela de interesses coletivos e difusos e na defesa dos interesses sociais e individuais.

O controle do Estado exercido por seus próprios integrantes pode ser subdividido em controle interno e controle externo, este último atribuição precípua dos Tribunais de Contas. O controle interno visa a assegurar o exercício das responsabilidades pelos gestores públicos, em uma espécie de autocontrole, ao passo que o controle externo garante que o gestor responda publicamente por tais responsabilidades.

Segundo Alexandrino e Paulo (2007, p. 522), controle interno “é aquele exercido dentro de um mesmo Poder, automaticamente ou por meio de órgãos integrantes de sua própria estrutura”. Cabe ressaltar que a Carta Magna de 1988, em seu artigo 74, determina que os Poderes instituem e mantenham sistemas de controle interno, estabelecendo os itens mínimos que serão alvo deste controle.

O controle externo, por sua vez, consiste no controle exercido por um Poder sobre os atos administrativos de outro Poder (ALEXANDRINO; PAULO, 2007).

Segundo os autores, são exemplos de atos de controle externo:

- a) a sustação, pelo Congresso Nacional, de atos normativos do Poder Executivo que exorbitem do poder regulamentar (CRFB, art. 49, V);
- b) a anulação de um ato do Poder Executivo por decisão judicial;

- c) o julgamento anual, pelo Congresso Nacional, das contas prestadas pelo Presidente da República e a apreciação dos relatórios por ele apresentados sobre a execução dos planos de governo;
- d) a auditoria realizada pelo Tribunal de Contas da União sobre despesas realizadas pelo Poder Executivo federal.

Na Administração Pública federal, o controle externo é exercido pelo Poder Legislativo, com auxílio do Tribunal de Contas da União, conforme previsto no artigo 71 da Constituição da República. Este modelo se reproduz nas administrações subnacionais, onde cada estado da Federação possui uma Corte de Contas que auxilia as Assembleias Legislativas no exercício desta função.

O texto constitucional confere às Cortes de Contas atribuições relativas à fiscalização contábil, financeira, operacional, orçamentária e patrimonial dos órgãos governamentais de todos os Poderes da Administração.<sup>1</sup> De acordo com tais atribuições, os órgãos de controle externo executam, dentre outras, auditorias operacionais para avaliação de resultados de políticas governamentais e desempenho de órgãos, contribuindo para o aperfeiçoamento da gestão na Administração Pública.

Na ótica de Albuquerque (2006), os trabalhos de auditoria realizados pelos Tribunais de Contas em suas inspeções, sejam auditorias de desempenho ou tradicionais, juntamente com as análises de prestações de contas de gestores públicos, representam relevantes serviços prestados à sociedade, haja vista o grande efeito inibidor exercido por sua atuação sobre a malversação de recursos públicos, além do efetivo ressarcimento ao erário público dos danos causados em muitos desses casos.

A atuação dos Tribunais de Contas vai, segundo a visão de Figueiredo (2002), ao encontro de uma perspectiva republicana, na medida em que visa ao aperfeiçoamento das políticas públicas e melhoria da gestão dos recursos que pertencem, em última instância, à sociedade.

Outra importante instância de controle da Administração Pública é o controle social, exercido pela sociedade civil sobre a burocracia estatal, seja para defender interesses corporativos, particulares, seja para agir em nome do interesse público, sendo um mecanismo essencial de controle em ambos os casos (BRESSER-PEREIRA, 1998).

#### 4 Cidadania e republicanismo

Nos termos da análise clássica de Marshall (1950 *apud* BRESSER-PEREIRA, 1997), a cidadania seria composta de direitos civis, direitos

<sup>1</sup> Artigo 70 da Constituição da República Federativa do Brasil.

políticos e direitos sociais. Cronologicamente, primeiro foram definidos os direitos civis, depois os direitos políticos, estes dois conquistados pelos cidadãos e assegurados pelo Estado contra o próprio Estado, e, finalmente, os direitos sociais, que visam a assegurar os direitos dos cidadãos contra os ricos e/ou poderosos.

Segundo Bresser-Pereira (1997, p. 109), um quarto tipo de direitos surge ao final do século XX: “os direitos dos cidadãos de que o patrimônio público seja efetivamente de todos e para todos”, o que o autor denomina direitos públicos ou direitos republicanos, definindo-os como “direitos dos cidadãos contra aqueles que buscam capturar privadamente os bens que são ou devem ser de todos — e particularmente a uma categoria desses direitos: o direito à *res publica* ou ao patrimônio econômico público”.

O autor relaciona a cidadania aos direitos dos cidadãos, inclusive ao direito republicano. A ideia de uma cidadania plena se completa quando acrescentamos aos direitos civis, políticos e sociais os direitos republicanos. Nesse momento, o cidadão é obrigado a pensar no interesse público explícita e diretamente. Só assim terá condições de defender o patrimônio público em geral — cultural, ambiental, e econômico. Nesse momento, surge a indignação cívica contra as violências que sofre a *res publica* (BRESSER-PEREIRA, 1997, p. 118).

No entanto, segundo Campos (2005), na sociedade brasileira, por fatores estruturais e culturais associados a uma forte presença do Estado, há uma “subcidadania”, com cidadãos subservientes que esperam a resolução das questões coletivas por meio da ação estatal. Na ótica da autora, o povo brasileiro demonstra uma grande vocação para ser ajudado, fato que conduz ao paternalismo, uma forma disfarçada de autoritarismo.

Na mesma linha, Diniz (2001) assevera que, no caso do Brasil, atores estratégicos da ordem industrial em formação, como o empresariado e os trabalhadores urbanos, adquiriram suas identidades por meio do Estado e não através dos partidos políticos. Portanto, este processo de incorporação política seria, segundo a autora, subordinado à tutela estatal.

Bobbio (2004, p. 129) ressalta a importância do exercício da cidadania, afirmando que “a democracia moderna repousa na soberania não do povo, mas dos cidadãos”. O autor utiliza um conceito amplo e inclusivo de cidadão, não dizendo respeito somente aos burgueses, nem aos cidadãos do conceito aristotélico, definidos como aqueles que podem ter acesso aos cargos públicos, que mesmo numa democracia, são minoria.

Nogueira (2004) corrobora esta visão, ao afirmar que cidadãos ativos são personagens vitais da democracia, devendo ser constantemente “criados” e “organizados” pela educação, pelo debate público, pela multiplicação de espaços institucionais de discussão e deliberação. A política democrática não pode ser concebida sem participação, representação e institucionalização, tanto quanto uma ideia de limitação do poder coercitivo do Estado.

No contexto de uma cidadania mais ativa, emerge a importância da participação de seus membros, ressaltada por Figueiredo (2002), para quem a participação cidadã na condução dos negócios do Estado deve ser entendida da forma mais ampla possível, envolvendo a dimensão da cidadania ligada à titularidade de direitos e ao sentimento de pertencer a uma determinada comunidade, bem como à preocupação com a *res publica* (republicanismo).

## 5 Democracia, representatividade e participação

Não obstante a inclusão de novos atores no processo político, Bobbio (2004) aponta a existência de uma crise de participação popular nos Estados democráticos, decorrente de três razões principais:

- a) a participação culmina, na melhor das hipóteses, na formação da vontade da maioria parlamentar; mas o parlamento não é mais o centro do poder real, mas apenas uma câmara de ressonância de decisões tomadas em outro lugar;
- b) ainda que o parlamento fosse o órgão do poder real, a participação popular limita-se a legitimar, a intervalos de tempo longos, uma classe política restrita que busca a autoconservação, cada vez menos representativa;
- c) em uma eleição, a participação é distorcida, manipulada, pela propaganda de poderosas organizações religiosas, partidárias, sindicais etc.

A participação popular deveria ser eficiente, direta e livre e, segundo o autor, não possui nenhuma destas características mesmo nas democracias mais evoluídas. Da soma destes três *déficits* de participação popular nasce o fenômeno mais grave da crise — a apatia política — caracterizada pela despolitização das massas nos Estados dominados pelos grandes aparelhos partidários.

Santos (2007) ressalta a perspectiva histórica como fator explicador do *déficit* de participação política no caso brasileiro, com poucos momentos de efetiva participação popular na história do país, rejeitando uma análise que atribui os problemas à cultura do recolhimento individualista e ao apoliticismo, comuns em democracias ricas.

Na visão de Avelar (2004), a maioria da população é pouco ativa politicamente, conformista e, no geral, desencantada com a política. Em alguns casos, porque não se sente qualificada para participar; em outros, porque não acredita que a política possa melhorar sua vida.

Nogueira (2004) corrobora esta visão, asseverando que os cidadãos deixaram de acreditar no Estado, nos parlamentares e nos partidos, que terminaram por lhes parecer como forças hostis e pouco compreensíveis.

Não obstante as elevadas taxas de comparecimento nas eleições, o eleitorado brasileiro não costuma relacionar-se frequentemente com seus representantes, sendo diminuto o número de contatos entre mandantes e mandatários de postos legislativos (SANTOS, 2007).

A valorização da cidadania e a efetivação do projeto democrático passam, segundo o autor, pela valorização da sociedade civil. Nas palavras de Nogueira (2004, p. 102),

Isso quer dizer que precisamos de uma perspectiva que não só valorize a sociedade civil e celebre seu crescente protagonismo, mas também colabore para politizá-la, libertando-a das amarras reducionistas e repressivas dos interesses particulares, aproximando-a do universo mais rico e generoso dos interesses gerais, da hegemonia, em uma palavra, do Estado.

Experiências importantes no sentido de materializar mecanismos de participação da sociedade na decisão e implementação de políticas públicas têm sido concretizadas na Administração Pública brasileira, notadamente na esfera municipal, como conselhos gestores de políticas públicas e o orçamento participativo (MENDES, 2007).

No entanto, a autora aponta a existência de uma crise nos mecanismos de representação política tradicional, não só no Brasil, mas nas democracias modernas em geral, que afeta a legitimidade e eficácia da própria democracia.

A representação política característica das democracias modernas não assegura que haja representatividade, ou seja, correspondência entre as ações dos representantes eleitos e a vontade dos representados (GURZA LAVALLE; HOUTZAGER; CASTELLO, 2006).

Para Miguel (2006), a própria expressão “democracia representativa” encerra uma contradição, uma vez que se trata de um governo do povo e o povo não estará presente no processo de tomada de decisão.

Arato (2002, p.92) aponta para o problema da desconexão entre a vontade de representantes e representados, afirmando que “representantes, de forma diversa de delegados e embaixadores, não têm instruções restritas e podem realmente violar as promessas e programas e ainda assim serem reeleitos”. Na ótica do autor, há um hiato entre representantes e representados nas democracias modernas, minimizado pelos direitos atribuídos aos cidadãos, sem os quais haveria risco de transformação da democracia em uma nova forma de autocracia.

No Brasil, na ótica de Benevides (2003, p. 129), há uma democracia semidireta, princípio expresso no primeiro artigo da Carta Magna de 1988, que enseja o exercício do poder pelo povo, através de representantes eleitos, ou diretamente. A autora esclarece que “a combinação de representação com formas de democracia direta configura um regime de democracia semidireta”.

A autora aponta ainda três institutos que foram aprovados para assegurar a participação popular direta e diminuir o distanciamento entre cidadãos e gestores eleitos: o referendo, o plebiscito e a iniciativa popular legislativa.<sup>2</sup>

À questão da desconexão entre representantes eleitos e eleitores na democracia representativa, Manin *et al.* (2006) acrescenta o problema da grande assimetria de informações verificada entre representantes e representados.

Bandeira (2005b) destaca a importância da disponibilização de informações à sociedade por parte dos gestores públicos, no sentido de prestar contas de suas ações e de conferir maior transparência à gestão.

A autora destaca que,

No cenário digital as tecnologias de informação e comunicação (TICs) se apresentam como instrumentos hábeis para que os atores sociais possam exigir dos representantes da administração pública que gerenciem os órgãos estatais de forma transparente. (BANDEIRA, 2005b, p. 3)

Ressaltando a importância da informação para o exercício da democracia, Manin *et al.* (2006) asseveram que “precisamos de instituições que

<sup>2</sup> Dispositivos insculpidos no artigo 14 da Constituição da República de 1988.

forneçam informações independentes sobre o governo aos cidadãos — agências de prestação de contas”.

Figueiredo (2002) corrobora esta visão, salientando a grande dificuldade da sociedade em avaliar as ações dos gestores públicos em função da ausência de informações tempestivas, suficientes e confiáveis, destacando a necessidade de que órgãos da Administração Pública supervisionem, controlem, apliquem sanções e, sobretudo, municiem a sociedade com informações acerca da conduta de seus representantes.

Quanto à importância da disponibilização de informações à sociedade, Torres (2007, p. 43) aponta a questão que envolve o processamento destas informações pelos cidadãos. Na maioria das vezes, na visão do autor, “as informações disponíveis são excessivamente técnicas para serem entendidas e processadas pelo eleitor padrão”. Essa questão, segundo o autor, é de difícil equacionamento e tem importantes reflexos, uma vez que dificulta e, no limite, inviabiliza o controle social, objetivo principal do esforço de transparência empreendido pela Administração Pública brasileira.

Outra importante questão levantada por Mendes (2007), na esteira do hiato entre representantes e representados apontado por Arato (2002), é a incipiência do processo eleitoral como mecanismo de controle da sociedade sobre os governantes eleitos.

Na ótica de Mendes (2007, p. 149):

as eleições não são um mecanismo suficiente para assegurar a realização da vontade popular. Os mandatos, legislativo ou executivo, são períodos longos durante os quais os cidadãos ficam desprovidos de meios de avaliação, controle e sanção das ações de seus representantes.

A conexão entre governantes e governados deve ser interpretada, na visão de Mendes (2007), como um ato contínuo, renovado em períodos mais curtos ou a cada debate, e não apenas no julgamento final de uma série de ações realizadas pelos representantes eleitos ao longo de todo o mandato. Essa visão é corroborada por Campos (2005), para quem o processo eleitoral por si só não é ágil o suficiente para salvaguardar o interesse público.

Segundo Miguel (2006), a resposta que as instituições democráticas tendem a dar para o problema da desconexão entre a vontade de representantes e representados é a *accountability*. Para Arato (2002, p. 91), “a única conexão que a lei positiva [...] pode oferecer é *accountability* baseada

na capacidade dos eleitores, individuais ou grupais, de exigir que os representantes expliquem o que fazem”.

## 6 *Accountability*

Segundo Campos (2005), o termo *accountability*, embora não possua uma tradução precisa para o português, designa a responsabilidade de gestores governamentais e dos servidores públicos perante a sociedade e os órgãos de controle integrantes da própria burocracia, caracterizada pela obrigação de prestação de contas dos resultados de suas ações.

Na definição do Banco Mundial, *accountability*, de uma forma simples, significa tornar os gestores públicos responsáveis por suas ações.

Political leaders are ultimately responsible to their populations for government actions, and this means that there has to be accountability within government. How this happens varies widely in different countries, depending upon cultural characteristics, history, political institutions, administrative capacities, and the public's access to and use of information. (WORLD BANK, 1992, p. 13)

Já Miguel (2006, p. 167) define *accountability* como algo que se refere à “capacidade que os constituintes têm de impor sanções aos governantes, notadamente reconduzindo ao cargo aqueles que se desincumbem bem de sua missão e destituindo os que possuem desempenho insatisfatório”. Segundo o autor, o conceito também abrange a prestação de contas dos representantes eleitos e o veredicto popular acerca desta prestação de contas.

Portanto, a *accountability* tem, como um de seus objetivos, a transparência da gestão no setor público, no que se refere à veiculação de informação para a sociedade com vistas à efetivação na prática dos preceitos relativos à cidadania, conforme aponta Bandeira:

A noção de *accountability* não se perfaz como algo isolado e sim inserida em um contexto de cidadania participativa. O Estado representa um mecanismo para resguardar as estruturas de um país. Os atores sociais, por sua vez, informados das políticas públicas, se organizam em sua conjuntura sócio-econômica para criticá-las e avaliá-las, exigindo o cumprimento dos seus direitos e a obediência dos gestores públicos aos ditames legais e morais. (BANDEIRA, 2005a, p. 6)

Na visão de Campos (2005), a *accountability* é uma questão de democracia. Há, segundo a autora, uma relação direta entre o estágio democrático de uma sociedade e o grau de interesse pela *accountability*. Nesse sentido,

segundo a autora, a *accountability* tende a acompanhar valores democráticos como a igualdade, dignidade humana, participação e representatividade.

Na literatura, a *accountability* é dividida em duas dimensões: *accountability* vertical e *accountability* horizontal. Segundo O'Donnell (1998), *accountability* horizontal é a existência no âmbito do aparelho estatal de uma rede de agências dispostas e capacitadas para empreender ações que vão desde o controle permanente até sanções legais em relação a atos e omissões de outros agentes ou agências da Administração que, a princípio, sejam classificados como ilícitos.

Os Tribunais de Contas integram esta rede de organismos estatais citada por O'Donnell, sendo parte importante dos mecanismos de *accountability* horizontal, que passam a ser instrumentos imprescindíveis de fomento à ética e à transparência na gestão pública (FIGUEIREDO, 2002).

A rede de organismos estatais que têm por atribuição o exercício da *accountability* horizontal é composta, além dos Tribunais de Contas da União e equivalentes subnacionais, do Poder Legislativo, do Poder Judiciário, ambos dentro do sistema de freios e contrapesos, e do Ministério Público, órgão que deve realizar ações de fiscalização e tomar iniciativas visando ao interesse da sociedade (SACRAMENTO, 2005).

No que se refere à *accountability* vertical, O'Donnell (1998) a define como o conjunto de iniciativas que são levadas a cabo pela sociedade, de forma individual ou coletiva, com vistas ao controle daqueles que ocupam cargos estatais, quer tenham sido eleitos ou não.

Campos (2005) ressalta a importância da *accountability* vertical, asseverando que a simples criação de mecanismos de controle burocráticos não se mostra suficiente para assegurar a efetividade da responsabilidade dos gestores públicos. Nesse sentido, a autora afirma que o verdadeiro controle do governo só vai ocorrer efetivamente se suas ações forem fiscalizadas pelos cidadãos.

Na medida em que exercem ativamente o controle horizontal sobre outros órgãos da Administração Pública, os Tribunais de Contas podem também fomentar a *accountability* vertical, por meio de divulgação de informações acerca da gestão dos recursos públicos dos órgãos sob sua jurisdição (FIGUEIREDO, 2002).

Na visão de Figueiredo (2002, p. 4-5), as Cortes de Contas possuem um importante papel neste sentido:

O trabalho dos Tribunais de Contas pode contribuir para trazer estes cidadãos para o debate, constituindo-se em garantidores de uma participação popular efetiva, notadamente na gestão fiscal.

(...)

Na realidade, a atuação dos Tribunais na promoção da ética e na garantia do exercício pleno da cidadania constrói uma via de mão dupla. Não só os Tribunais servem como provedores de informações e garantidores de que esses mecanismos de participação popular estejam sendo respeitados, como também os Tribunais se legitimam junto à sociedade, maximizando suas ações.

Nazareth e Conceição (2003) partilham dessa visão, asseverando que os Tribunais de Contas são importantes instrumentos na promoção e estímulo à dimensão vertical da *accountability* e que as perspectivas de atuação das Cortes de Contas nesse sentido ainda não estão inteiramente exploradas.

Anastasia e Melo (2002 *apud* SACRAMENTO, 2005) afirmam que os desempenhos dos mecanismos de *accountability* horizontal e vertical influenciam-se mutuamente. Dito de outra forma, o bom ou mau desempenho dos mecanismos de uma dimensão impacta positiva ou negativamente sobre a outra, e vice-versa.

## 7 Resultados da pesquisa empírica

A primeira fase da pesquisa de campo consistiu na realização de entrevistas objetivando a coleta de informações acerca das experiências do TCU e do TCM-RJ em sua aproximação com a sociedade, bem como a identificação de possíveis estratégias que possam ser utilizadas com este propósito em outras Cortes de Contas.

Neste sentido, procedeu-se à realização das entrevistas com 16 (dezesseis) técnicos de nível superior daquelas instituições, com mais de cinco anos de experiência no exercício do controle externo, selecionados por critério de acessibilidade.

A segunda fase da pesquisa consistiu na aplicação de questionário respondido por técnicos da atividade de controle externo do TCE-RJ, visando à verificação da percepção destes técnicos quanto às estratégias identificadas na fase anterior.

Para tratamento dos dados obtidos por meio das entrevistas, utilizou-se a análise de conteúdo, assim definida por Bardin (1977 *apud* VERGARA, 2005, p. 15):

[...] conjunto de técnicas de análise das comunicações visando obter, por procedimentos sistemáticos e objetivos de descrição do conteúdo das mensagens, indicadores (quantitativos ou não) que permitam a inferência de conhecimentos

relativos às condições de produção/recepção (variáveis inferidas) destas mensagens.

Preliminarmente, procedeu-se à análise das entrevistas realizadas com os técnicos das duas Cortes de Contas, por meio da audição do conteúdo gravado e posterior transcrição de trechos considerados relevantes. Definiram-se como unidades de análise frases e parágrafos, onde se buscou a ocorrência de citações relevantes.

Da análise das entrevistas realizadas nessa primeira fase, extraiu-se, após a submissão dos resultados ao arbitramento de dois juízes com doutorado e conhecimento da área de controle externo, um total de 14 (quatorze) categorias, que correspondem a possíveis ações que os Tribunais de Contas podem implementar com vistas ao incremento do controle social sobre os gestores públicos, avaliadas pelos técnicos do TCE-RJ na fase seguinte da pesquisa.

Em uma combinação das abordagens quantitativa e qualitativa, utilizadas de forma complementar, conforme sugere Vergara (2005), as categorias foram selecionadas em função da frequência das citações e da relevância da ação proposta para o fomento ao controle social. As categorias obtidas são apresentadas na tabela a seguir.

TABELA 1  
Categorias de análise obtidas nas entrevistas  
(Continua)

<b>Categoria</b>	<b>Descrição</b>
A	Realização de auditorias de natureza operacional e posterior divulgação para a sociedade, em linguagem de fácil compreensão para o cidadão comum.
B	Criação de Ouvidoria para receber denúncias, reclamações e sugestões.
C	Maior divulgação das decisões do Plenário do Tribunal de Contas, em linguagem acessível ao cidadão, e divulgação do próprio Tribunal, por meio de marketing institucional.
D	Pesquisas nas comunidades locais para verificação de necessidades, com o objetivo de orientar a seleção de trabalhos pelo Tribunal.
E	Determinações aos gestores para que divulguem indicadores e informações gerenciais do andamento de políticas públicas, para permitir o acompanhamento pela sociedade.
F	Maior integração do Tribunal de Contas com outros atores importantes, como o Poder Legislativo, o Ministério Público e a imprensa.

TABELA 1  
 Categorias de análise obtidas nas entrevistas  
 (Conclusão)

G	Maior divulgação dos canais existentes para a realização de denúncias e do próprio mecanismo da denúncia.
H	Ações diretas do Tribunal de Contas junto à sociedade civil, como audiências, palestras, debates sociais, em locais como escolas, associações de moradores, dentre outros.
I	Visitas técnicas, com relatórios e trâmite simplificados, e posterior divulgação para a sociedade sobre o funcionamento de um órgão ou política pública.
J	Diminuição do formalismo para a aceitação e trâmite de denúncias, consultas e pedidos de informação.
K	Produção de material didático, como cartilhas temáticas, com linguagem fácil e acessível ao cidadão comum, contendo informações sobre temas específicos, como saúde, meio ambiente, FUNDEB ou política habitacional.
L	Disponibilização de meios adicionais de coleta de sugestões, reclamações e denúncias, como caixas de sugestões em órgãos e espaços públicos.
M	Reformulação do site na Internet com informações sobre controle social e dados que permitam ao cidadão o efetivo acompanhamento de políticas públicas e ações dos gestores, bem como informações da execução orçamentária dos jurisdicionados.
N	Palestras e capacitação para membros de conselhos temáticos que exerçam o controle social de políticas públicas, como conselhos municipais de saúde.

Fonte: Elaboração própria.

Com base nas categorias construídas a partir das entrevistas realizadas no TCU e no TCM-RJ, elaborou-se o questionário estruturado aplicado no TCE-RJ, que contém uma questão acerca da efetividade das ações das Cortes de Contas no estímulo ao controle social e questões atinentes à aplicabilidade e efetividade de cada uma das ações subjacentes às categorias.

O instrumento aplicado contém a previsão de notas a serem atribuídas a cada uma das categorias, em função da relevância de cada uma delas no estímulo ao controle social, em uma escala que varia de 1 a 4, com o objetivo de se verificar quais são as categorias mais relevantes na percepção dos técnicos do TCE-RJ. Foram consideradas muito relevantes as iniciativas que obtiveram notas médias iguais ou superiores a 2,5. Evitou-se no questionário o uso de escala com número ímpar de níveis, em razão de uma possível tendência dos respondentes em atribuírem como resposta à nota central da escala.

O questionário em tela foi aplicado em 20 (vinte) técnicos que atuam na atividade de controle externo do TCE-RJ, com mais de cinco anos de experiência na função, selecionados por critério de acessibilidade.

Os dados oriundos da aplicação deste questionário foram tratados por meio de estatística descritiva, tendo sido definidos percentuais relativos à efetividade de cada uma das ações e médias subjacentes à relevância de cada uma delas.

Quanto à resposta à primeira questão formulada, que dizia respeito à efetividade da atuação do TCE-RJ como agente de fomento ao controle social exercido pela sociedade sobre os gestores públicos, verificou-se que 100% dos respondentes acreditam que aquele Tribunal possa atuar com sucesso nesse sentido.

Esta visão corrobora o que fora apontado por Silva, E. (2006), Manasses e Guimarães (2003) e Figueiredo (2002), este último descrevendo os Tribunais de Contas como órgãos cuja atuação se pauta por uma perspectiva republicana, classificando-os como “verdadeiras agências de *accountability*”.

No que tange às questões decorrentes das categorias de análise, observou-se que, no cômputo geral, o conjunto das possíveis medidas a serem adotadas pelo TCE-RJ foram consideradas efetivas no estímulo ao controle social, com média total de aprovação de 90,4%.

As notas por categoria obtidas na aplicação do questionário nos técnicos do TCE-RJ, relativas à percepção da relevância da ação correspondente, encontram-se evidenciadas na TAB. 2.

TABELA 2  
Médias (variando de 1 a 4) obtidas por categoria quanto à percepção da relevância da ação correspondente

Categoria	R1	R2	R3	R4	R5	R6	R7	R8	R9	R10	R11	R12	R13	R14	R15	R16	R17	R18	R19	R20	Média
A	4	4	2	4	3	4	4	4	4	4	4	4	3	4	3	4	4	2	4	4	3,65
B	4	4	4	4	4	4	4	4	4	4	3	2	3	3	1	3	4	4	3	4	3,50
C	4	3	2	4	4	3	2	4	3	3	4	3	2	3	3	3	3	1	4	4	3,10
D	3	2	1	1	2	1	1	1	3	4	2	4	3	4	1	4	1	4	2	2	2,30
E	4	4	1	4	1	4	3	1	1	4	4	1	2	4	1	3	4	2	4	4	2,80
F	4	3	3	4	4	4	2	4	3	2	4	3	4	4	3	2	1	4	4	2	3,20
G	4	4	4	4	3	4	1	4	4	4	4	2	3	3	1	3	3	4	2	4	3,25
H	4	2	2	4	2	3	4	1	3	4	3	2	2	2	4	2	4	3	3	4	2,90
I	4	4	3	4	2	4	1	1	2	3	1	3	2	4	1	4	1	1	3	3	2,55
J	2	3	4	4	3	1	1	4	4	4	1	4	3	1	1	3	2	4	2	4	2,75
K	2	3	2	4	2	4	4	1	2	4	3	1	3	3	1	2	3	3	3	4	2,70
L	3	2	4	4	1	1	1	4	3	4	2	2	3	1	1	1	1	1	2	1	2,10
M	4	4	1	4	3	4	3	4	1	3	4	2	4	4	1	1	3	4	2	4	3,00
N	4	4	1	4	1	4	4	4	3	4	4	4	4	4	2	4	4	3	3	4	3,45

Fonte: Elaboração própria, com base no questionário aplicado nos técnicos do TCE-RJ.

Considerando uma possível priorização pelos Tribunais de Contas das ações de estímulo à *accountability* vertical, procedeu-se à ordenação das ações em grau decrescente de relevância, segundo a percepção dos técnicos do TCE-RJ.

TABELA 3  
Médias obtidas por categoria em ordem decrescente de relevância

<b>Categoria</b>	<b>Média</b>
<b>A</b>	3,65
<b>B</b>	3,50
<b>N</b>	3,45
<b>G</b>	3,25
<b>F</b>	3,20
<b>C</b>	3,10
<b>M</b>	3,00
<b>H</b>	2,90
<b>E</b>	2,80
<b>J</b>	2,75
<b>K</b>	2,70
<b>I</b>	2,55
<b>D</b>	2,30
<b>L</b>	2,10

Fonte: Elaboração própria, com base na TAB. 2.

As ações representadas pelas categorias “A”, “B” e “N” foram consideradas as mais relevantes pelos técnicos do TCE-RJ, com médias de 3,65, 3,50 e 3,45, respectivamente.

No que se refere à categoria “A”, que designa a realização de auditorias de natureza operacional e posterior divulgação para a sociedade em linguagem de fácil compreensão para o cidadão comum, verificou-se percentual de aprovação de 100% pelos técnicos do TCE-RJ. A medida foi considerada a mais relevante, com nota média de 3,65, conforme citado anteriormente.

O resultado obtido neste item do questionário corrobora a visão de Silva (2006), para quem a divulgação de informações à sociedade acerca de políticas públicas e programas de governo auxilia o cidadão no processo de escolha dos governantes. Neste sentido, Figueiredo (2002, p. 4) assevera que as Cortes de Contas são os órgãos mais aparelhados para

serem os provedores de informações aos cidadãos “capazes de lastrear as suas decisões na hora da escolha dos governantes e conseqüente avaliação de sua gestão”.

Outra medida nesse sentido com ampla aprovação pelos respondentes, referente à categoria “M”, é a reformulação da página do TCE-RJ na internet, com a inclusão de informações sobre controle social e dados que permitam ao cidadão o efetivo acompanhamento de políticas públicas e ações dos gestores, bem como informações da execução orçamentária dos jurisdicionados, com um percentual de 100%. A ação proposta obteve média de 3,0 quanto a sua relevância no estímulo ao controle social.

Outra medida proposta com a finalidade de disponibilizar informações à sociedade, relativa à categoria “E”, refere-se à orientação para que nos trabalhos de auditoria, sempre que possível, seja determinado aos gestores que divulguem indicadores e informações gerenciais do andamento de políticas públicas, a fim de permitir seu acompanhamento pelos cidadãos. Esta iniciativa contou com um percentual de aprovação de 75% no questionário aplicado no TCE-RJ e nota média de 2,80 quanto à relevância da ação no estímulo ao controle social, na percepção dos respondentes.

A categoria “C” revela uma necessidade de maior divulgação das decisões do Plenário dos Tribunais de Contas, em linguagem acessível ao cidadão comum, e divulgação dos Tribunais e de suas atribuições, por meio de *marketing* institucional. Esta ação de fomento ao controle social teve 100% de aprovação quanto a sua efetividade para tal fim e obteve nota média de 3,10 quanto à percepção de sua relevância.

A criação de uma Ouvidoria no TCE-RJ para recebimento de denúncias, reclamações e sugestões, medida relativa à categoria “B”, é vista como um mecanismo capaz de estimular o cidadão a participar do controle da *res publica* pela totalidade dos respondentes, ou seja, é considerada efetiva por 100% dos técnicos que responderam ao questionário. Esta medida de estímulo ao controle social foi considerada muito relevante pelos respondentes, tendo obtido nota média de 3,50, a segunda maior nota média entre as quatorze categorias integrantes do questionário.

Neste sentido, diversos autores, como Siqueira Cunha (2000), Delmondes (2005), Figueiredo (2002) e Nazareth e Conceição (2003) destacam a Ouvidoria como importante canal entre os órgãos públicos e a sociedade. Segundo os autores, no caso das Cortes de Contas, este canal permite e estimula a participação cidadã no controle e aperfeiçoamento da gestão pública.

Outra forma de fomento ao controle social que se destacou e que pode ser utilizada pelo TCE-RJ, representada pela categoria “N”, é a realização de palestras e capacitação para membros de conselhos temáticos que exerçam o controle social de políticas públicas, com percentual de aprovação de 100% dos respondentes ao questionário e nota média de 3,45, tendo sido considerada uma das três ações mais relevantes neste sentido.

Esta forma de estímulo ao controle social pelo TCE-RJ se dá por meio do fortalecimento de instituições que o exercem de forma direta, como os conselhos temáticos de políticas públicas, cuja importância foi ressaltada por Azevedo e Anastasia (2002).

## 8 Conclusão

A literatura pesquisada revelou um *déficit* de *accountability* na sociedade brasileira, decorrente de fatores de ordem estrutural e cultural associados a uma forte presença do Estado, que induz a uma “subcidadania”, em que os cidadãos aguardam a resolução de questões coletivas por meio da ação estatal, consoante ao apontado por Campos (2005).

Esta debilidade, somada à fragilidade verificada em importantes atores da democracia, como os partidos políticos e integrantes da sociedade civil organizada, levam, em muitos casos, a desvios dos gestores públicos no sentido de perseguirem o interesse público ou, ainda, ao insulamento burocrático, com a formação na Administração Pública de ilhas de burocracia imunes ao controle da sociedade.

O mecanismo de eleições periódicas como forma de *accountability* e garantia de responsividade dos gestores revela-se insuficiente, tendo em vista as fragilidades do processo de representação, o longo interstício de tempo entre as eleições e o fato de que sua efetividade é menor sobre a burocracia estatal, havendo maior influência sobre os representantes eleitos.

Neste contexto, emerge a necessidade de que formas complementares de *accountability* sejam fortalecidas e estimuladas, e até mesmo de que o processo eleitoral como instância de *accountability* seja aprimorado, com o provimento de informações à sociedade para que esta possa realizar melhor a sua escolha nos certames eleitorais.

Verificou-se na literatura compulsada a percepção de que os Tribunais de Contas são instituições capazes de fomentar o controle social sobre os gestores públicos, numa perspectiva republicana, sendo classificados por Figueiredo (2002) como “verdadeiras agências de *accountability*”.

Nesse sentido, o presente estudo objetivou a propositura de ações concretas pelas quais os Tribunais de Contas possam induzir cidadania e fomentar o controle social exercido sobre os gestores públicos e a burocracia estatal.

Com base na literatura pesquisada e nos resultados da pesquisa empírica realizada com técnicos do TCE-RJ, conclui-se que as Cortes de Contas das diversas esferas governamentais podem ter uma ação efetiva no estímulo à participação da sociedade com vistas ao incremento do controle, no sentido amplo, das ações e políticas implementadas pelos gestores públicos.

O presente artigo sugere um conjunto de quatorze medidas que podem ser adotadas pelos Tribunais de Contas no sentido de recrudescer a dimensão vertical da *accountability*, atingindo um novo patamar em sua missão constitucional, uma vez que as dimensões da *accountability* tendem a se reforçar mutuamente, de acordo com autores estudados, como Torres (2007); e Anastasia e Melo (2002 *apud* SACRAMENTO, 2005).

Entre as ações propostas consideradas relevantes pelos entrevistados, destacam-se a criação de uma Ouvidoria no TCE-RJ, para o recebimento de denúncias, reclamações e sugestões sobre as administrações públicas e sobre a atuação do próprio órgão; a realização de auditorias operacionais sobre órgãos e programas governamentais e posterior divulgação dos resultados à sociedade, em linguagem simples e acessível ao cidadão comum; e, ainda, uma maior divulgação das Cortes de Contas, suas decisões e das próprias instituições, por meio de *marketing* institucional, também em linguagem simples.

A redução do formalismo de procedimentos como consultas e denúncias às Cortes de Contas também foi apontada como ação importante no sentido de estimular o cidadão e os gestores a interagirem com os Tribunais, sendo importantes componentes neste processo a aceitação de informações relevantes de fontes anônimas e a maior disponibilização de canais para tal fim.

Surge, ainda, como possível medida de estímulo ao controle social, a realização de ações diretas pelos Tribunais de Contas junto à sociedade, notadamente a sociedade civil organizada, em palestras, debates e audiências em instituições como escolas, ONG e associações de moradores. As ações diretas nesse sentido podem fazer uso de materiais de cunho didático e informativo, como cartilhas temáticas, com linguagem fácil e acessível ao cidadão comum, contendo informações sobre temas específicos, como saúde, educação, meio ambiente ou controle social.

O estímulo à participação cidadã no controle da *res publica* passa também pela reformulação de um importante canal de comunicação entre os Tribunais de Contas e a sociedade — seus *sites* na internet, com informações sobre controle social e dados que permitam aos cidadãos o acompanhamento das ações dos gestores, bem como informações da execução orçamentária dos órgãos jurisdicionados.

Este canal pode ser utilizado, por outro lado, também para a obtenção de informações, por meio da Ouvidoria, informações estas que podem ser utilizadas como insumos nos trabalhos de auditoria realizados.

A busca de informações na sociedade pode ainda auxiliar os Tribunais de Contas na fase de seleção e planejamento de auditorias, a partir do conhecimento acerca da satisfação dos usuários das políticas e serviços públicos e da carência das comunidades locais em determinada área da ação estatal.

Verificou-se que o efetivo controle da Administração Pública depende ainda de uma maior integração entre as Cortes de Contas e outros atores relevantes da democracia brasileira, como os Poderes Legislativos, o Ministério Público e a imprensa.

A atuação específica voltada para os conselhos temáticos de políticas públicas, notadamente na esfera municipal, por meio de sua capacitação, conscientização dos membros e fiscalização direta de sua composição paritária e de seus aspectos operacionais também contribui para o aperfeiçoamento do controle social exercido por estes órgãos e das políticas públicas sob sua fiscalização.

Por fim, ressalte-se que algumas importantes variáveis relativas ao efetivo exercício do controle social, constatadas neste estudo, situam-se fora do alcance do TCE-RJ, estando além da sua esfera de atuação, como o grande *déficit* educacional existente em nosso país e fatores de ordem estrutural e cultural em nossa sociedade que obstaculizam o crescimento da dimensão vertical da *accountability*. No entanto, o TCE-RJ vem dando sua contribuição nesse sentido com medidas como a criação de sua Escola de Contas e pode contribuir ainda mais por meio da conscientização para a cidadania e divulgação de informações diretamente à sociedade, conferindo ampla transparência à Administração Pública, numa perspectiva republicana.

## Referências

- ABRUCIO, Fernando Luiz. O impacto do modelo gerencial na administração pública: um breve estudo sobre a experiência internacional recente. *Cadernos ENAP*, Brasília, n. 10, p. 6-49, 1997.
- ALBUQUERQUE, Frederico Freitas Tenório de. *A auditoria operacional e seus desafios: um estudo a partir da experiência do Tribunal de Contas da União*. 2006. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2006.
- ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. *Direito administrativo*. 13. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2007.
- ARATO, Andrew. Representação, soberania popular e *accountability*. *Lua Nova*, São Paulo, n. 55, p. 85-103, 2002.
- AVELAR, Lúcia. Participação política. In: AVELAR, Lúcia; CINTRA, Antônio Octávio (Org.). *Sistema político brasileiro: uma introdução*. São Paulo: Fundação Unesp, 2004.
- AZEVEDO, Sérgio de; ANASTASIA, Fátima. Governança, *accountability* e responsividade. *Revista de Economia Política*, São Paulo, v. 22, n. 1, p. 79-97, 2002.
- BANDEIRA, Aline A. Informação e exercício da *accountability*. In: ENCONTRO NACIONAL DE CIÊNCIA DA INFORMAÇÃO, 6., 2005, Salvador. Disponível em: <[http://www.cinform.ufba.br/vi\\_anais/docs/AlineAlvesBandeira.pdf](http://www.cinform.ufba.br/vi_anais/docs/AlineAlvesBandeira.pdf)>. Acesso em: 6 jul. 2008.
- BANDEIRA, Aline A. O controle da informação no Estado brasileiro e a *accountability*. In: ENCONTRO LATINO DE ECONOMIA POLÍTICA DA INFORMAÇÃO, COMUNICAÇÃO E CULTURA, 5., 2005a, Salvador. Disponível em: <<http://www.gepicc.ufba.br/enlepicc/pdf/AlineBandeira.pdf>>. Acesso em: 6 jul. 2008.
- BENEVIDES, Maria Victoria de Mesquita. *A cidadania ativa*. 3. ed. São Paulo: Ática, 2003.
- BOBBIO, Norberto. *A era dos direitos*. 4. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.
- BRASIL. Constituição (1988). *Constituição da República Federativa do Brasil*. Disponível em: <[www.planalto.gov.br/legislacao/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/legislacao/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 1º ago. 2007.
- BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. A reforma do Estado dos anos 90: lógica e mecanismos de controle. *Lua Nova*, São Paulo, n. 45, p. 49-95, 1998.
- BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. Cidadania e *res publica*: a emergência do direito republicano. *Revista de Filosofia Política – Nova Série*, Porto Alegre, v. 1, p. 99-144, 1997.
- BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. *Crise econômica e reforma do Estado no Brasil*. São Paulo: Editora 34, 1996.
- BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos. Gestão do setor público: estratégia e estrutura para um novo Estado. In: BRESSER-PEREIRA, Luiz Carlos (Org.). *Reforma do Estado e Administração Pública gerencial*. 7. ed. Rio de Janeiro: FGV, 2005.
- CAMPOS, Anna Maria. *Accountability*: quando poderemos traduzi-la para o português?. *Revista Gestão Pública e Controle Externo*, Salvador, v. 1, n. 1, p. 381-421, 2005.
- CUNHA, Luciana Gross Siqueira. Ouvidoria: mecanismo de controle democrático. In: ENCONTRO ANUAL DA ANPOCS, 24., 2000, Petrópolis, RJ. Disponível em: <<http://bibliotecavirtual.clacso.org.ar/ar/libros/anpocs00/gt12/00gt1234.doc>>. Acesso em: 11 jul. 2006.

DELMONDES, Edna. *Por que criar ouvidorias nos Tribunais de Contas?*. 2005. Disponível em: <[http://www.ouvidoria.salvador.ba.gov.br/index.php?option=com\\_docman&task=doc\\_view&gid=47](http://www.ouvidoria.salvador.ba.gov.br/index.php?option=com_docman&task=doc_view&gid=47)>. Acesso em: 13 maio 2008.

DINIZ, Eli. Globalização, reforma do Estado e teoria democrática contemporânea. *São Paulo em Perspectiva*, São Paulo, v. 15, n. 4, p. 13-22, 2001.

FIGUEIREDO, Carlos Maurício C. Ética na gestão pública e exercício da cidadania: o papel dos tribunais de contas brasileiros como agências de *accountability*: o caso do Tribunal de Contas de Pernambuco. *In: CONGRESO INTERNACIONAL DEL CLAD SOBRE LA REFORMA DEL ESTADO Y DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA*, 7., 2002, Lisboa. Disponível em: <<http://unpan1.un.org/intradoc/groups/public/documents/CLAD/clad0044116.pdf>>. Acesso em: 10 jul. 2008.

GURZA LAVALLE, Adrián; HOUTZAGER, Peter P.; CASTELLO, Graziela. Democracia, pluralização da representação e sociedade civil. *Lua Nova*, São Paulo, n. 67, p. 49-103, 2006. Disponível em: <[www.scielo.br/pdf/ln/n67/a04n67.pdf](http://www.scielo.br/pdf/ln/n67/a04n67.pdf)>. Acesso em: 12 jul. 2008.

MALDONADO, Maurílio. *Separação dos poderes e sistema de freios e contrapesos*: desenvolvimento no Estado brasileiro. 2003. Disponível em: <[http://www.al.sp.gov.br/staticfile/ilp/separacao\\_de\\_poderes.pdf](http://www.al.sp.gov.br/staticfile/ilp/separacao_de_poderes.pdf)>. Acesso em: 6 fev. 2008.

MANASSES, Simone; GUIMARÃES, Fernando Augusto Mello. A experiência do Tribunal de Contas do Paraná no estímulo ao controle social. *In: CONGRESO INTERNACIONAL DEL CLAD SOBRE LA REFORMA DEL ESTADO Y DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA*, 8., 2003, Panamá. Disponível em: <[www.ijj.derecho.ucr.ac.cr/archivos/documentacion/inv%20otras%20entidades/CLAD/CLAD%20VIII/documentos/manaspor.pdf](http://www.ijj.derecho.ucr.ac.cr/archivos/documentacion/inv%20otras%20entidades/CLAD/CLAD%20VIII/documentos/manaspor.pdf)>. Acesso em: 15 dez. 2007.

MANIN, Bernard; PRZEWORSKI, Adam; STOKES, Susan C. Eleições e representação. *Lua Nova*, São Paulo, n. 67, p. 105-138, 2006. Disponível em: <<http://www.scielo.br/pdf/ln/n67/a05n67.pdf>>. Acesso em: 12 jul. 2008.

MENDES, Denise Cristina Vitale. Representação política e participação: reflexões sobre o déficit democrático. *Revista Katalysis*, Florianópolis, v. 10, n. 2, p. 143-153, 2007.

MIGUEL, Luis Felipe. Impasses da *accountability*: dilemas e alternativas da representação política. *Revista de Sociologia Política*, Curitiba, v. 25, p. 165-175, 2006.

NAZARETH, Paula Alexandra Canas de Paiva; CONCEIÇÃO, Jorge Henrique Muniz da. A experiência do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro e do Instituto Ruy Barbosa no controle social dos recursos públicos. *In: CONGRESO INTERNACIONAL DEL CLAD SOBRE LA REFORMA DEL ESTADO Y DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA*, 8., 2003, Panamá. Disponível em: <<http://www.clad.org.ve/fulltext/0047721.pdf>>. Acesso em: 23 maio 2008.

NOGUEIRA, Marco Aurélio. *Um Estado para a sociedade civil*: temas éticos e políticos da gestão democrática. São Paulo: Cortez, 2004.

NUNES, Edson. *A gramática política do Brasil*. 3. ed. Rio de Janeiro: Jorge Zahar, 2003.

O'DONNELL, Guillermo. *Accountability horizontal*. 1998. Disponível em: <<http://www.siembrademocracia.org.pe/biblio/odonnell.pdf>>. Acesso em: 3 ago. 2007.

PECI, Alketa; COSTA, Frederico Lustosa da. Desestatização como estratégia de reforma do Estado: análise preliminar da privatização no Brasil da Nova República. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, v. 33, n. 3, p. 191-207, maio/jun. 1999.

PECI, Alketa; PIERANTI, Octavio Penna; RODRIGUES, Silvia. Governança e *New Public Management*: convergências e contradições no contexto brasileiro. *Organizações & Sociedade*, Salvador, v. 15, n. 46, 2008. Disponível em: <[www.revistaoes.ufba.br/viewarticle.php?id=476](http://www.revistaoes.ufba.br/viewarticle.php?id=476)>. Acesso em: 9 jul. 2008.

SACRAMENTO, Ana Rita da Silva. *Lei de Responsabilidade Fiscal, accountability e cultura política do patrimonialismo*: um estudo exploratório em seis municípios da região metropolitana de Salvador. 2005. Dissertação (Mestrado em Administração) – Universidade Federal da Bahia, Salvador, 2005.

SANTOS, Luis Alberto dos *et al.* Perspectivas para o controle social e a transparência da Administração Pública. In: *Prêmio Serzedello Corrêa 2001 – monografias vencedoras*. Brasília: TCU, 2002.

SANTOS, Wanderley Guilherme dos. *O paradoxo de Rousseau*: uma interpretação democrática da vontade geral. Rio de Janeiro: Rocco, 2007.

SILVA, Eliane de Souza. *Auditoria operacional*: um instrumento de controle social. 2006. Disponível em: <<http://www.tce.ba.gov.br/Publicacoes/conteudo/artigo1.pdf>>. Acesso em: 2 maio 2008.

SILVA, Francisco Carlos da Cruz. Controle social: reformando a administração para a sociedade. *Organizações & Sociedade*, Salvador, v. 9, n. 24, p. 115-137, 2002.

SOBRAL, Filipe; PECI, Alketa. *Administração*: teoria e prática no contexto brasileiro. São Paulo: Pearson Prentice Hall, 2008.

TORRES, Marcelo Douglas de Figueiredo. *Estado, democracia e Administração Pública no Brasil*. Rio de Janeiro: FGV, 2007.

VERGARA, Sylvia Constant. *Métodos de pesquisa em administração*. São Paulo: Atlas, 2005.

WORLD BANK. *Governance and development*. 1992. Disponível em: <<http://www.worldbank.org>>. Acesso em: 29 abr. 2008.

## APÊNDICE A

### Roteiro de entrevista com Analistas de Controle Externo do TCU

1. Que ações o Tribunal de Contas da União vem realizando no sentido de fomentar o controle social sobre os gestores da Administração Pública?
2. Em sua opinião, que ações o TCU poderia implementar com vistas ao incremento do controle social exercido pela sociedade brasileira?
3. A mudança para um paradigma mais voltado para a auditoria de natureza operacional pode transformar o TCU em órgão provedor de informações gerenciais à sociedade, contribuindo para o aumento do controle social?
4. Em sua opinião, as ações do TCU são bem divulgadas à sociedade?
5. Tomando uma escala de um a cinco, que nota atribuiria aos canais de comunicação que o TCU disponibiliza à sociedade para consultas e denúncias?
6. Que canais adicionais poderia o TCU disponibilizar para tais fins?
7. Tomando uma escala de um a cinco, que nota atribuiria ao grau de integração atualmente existente entre o TCU e o Congresso Nacional e o Ministério Público Federal?
8. Em sua opinião, há no TCU uma cultura de que o órgão deve se voltar para a população ou o Tribunal ainda está distante da efetiva aproximação com a sociedade?

## APÊNDICE B

### Roteiro de entrevista com Técnicos de Controle Externo do TCM-RJ

1. Que ações o Tribunal de Contas do Município vem realizando no sentido de fomentar o controle social sobre os gestores públicos da Administração municipal?
2. Em sua opinião, que ações o TCM poderia implementar com vistas ao incremento do controle social exercido pela sociedade carioca?
3. A mudança para um paradigma mais voltado para a auditoria de natureza operacional pode transformar o TCM em órgão provedor de informações gerenciais à sociedade, contribuindo para o aumento do controle social?
4. Em sua opinião, as ações do TCM são bem divulgadas à sociedade?
5. Tomando uma escala de um a cinco, que nota atribuiria aos canais de comunicação que o TCM disponibiliza à sociedade para consultas e denúncias?
6. Que canais adicionais poderia o TCM disponibilizar para tais fins?
7. Tomando uma escala de um a cinco, que nota atribuiria ao grau de integração atualmente existente entre o TCM e a Câmara de Vereadores e o Ministério Público?
8. Em sua opinião, há no TCM uma cultura de que o órgão deve se voltar para a população ou o Tribunal ainda está distante da efetiva aproximação com a sociedade?

## APÊNDICE C

### Questionário aplicado em técnicos do TCE-RJ

1. Em sua opinião, o TCE-RJ pode atuar com sucesso junto à sociedade fluminense no sentido de estimular o controle social sobre os gestores públicos das administrações municipais e estadual sob sua jurisdição?

<b>SIM</b>	<b>NÃO</b>

2. Considerando as ações de fomento ao controle social propostas a seguir, marque SIM se considerar que a ação possa efetivamente fomentar o controle social, NÃO em caso negativo ou se considerar que a medida não é aplicável à realidade do TCE-RJ. Atribua ainda, em uma escala de 1 a 4, uma nota para o grau de relevância da medida proposta, sendo a nota 1 atribuída ao menor grau de relevância.

Categoria	Descrição	Sim	Não	Relevância
A	Realização de auditorias de natureza operacional e posterior divulgação para a sociedade, em linguagem de fácil compreensão para o cidadão comum.			
B	Criação de Ouvidoria para receber denúncias, reclamações e sugestões.			
C	Maior divulgação das decisões do Plenário do Tribunal de Contas, em linguagem acessível ao cidadão, e divulgação do próprio Tribunal, por meio de marketing institucional.			
D	Pesquisas nas comunidades locais para verificação de necessidades, com o objetivo de orientar a seleção de trabalhos pelo Tribunal.			
E	Determinações aos gestores, sempre que possível, para que divulguem indicadores e informações gerenciais do andamento de políticas públicas, permitindo o acompanhamento pela sociedade.			

<b>Categoria</b>	<b>Descrição</b>	<b>Sim</b>	<b>Não</b>	<b>Relevância</b>
F	Maior integração do Tribunal de Contas com outros atores importantes, como o Poder Legislativo, o Ministério Público e a imprensa.			
G	Maior divulgação dos canais existentes para a realização de denúncias e do próprio mecanismo da denúncia.			
H	Ações diretas do Tribunal de Contas junto à sociedade civil, como audiências, palestras, debates sociais, em locais como escolas, associações de moradores, dentre outros.			
I	Visitas técnicas, com relatórios e trâmite simplificados, e posterior divulgação para a sociedade sobre o funcionamento de um órgão ou política pública.			
J	Diminuição do formalismo para a aceitação e trâmite de denúncias, consultas e pedidos de informação.			
K	Produção de material didático, como cartilhas temáticas, com linguagem fácil e acessível ao cidadão comum, contendo informações sobre temas específicos, como saúde, meio ambiente, FUNDEB ou política habitacional.			
L	Disponibilização de meios adicionais de coleta de sugestões, reclamações e denúncias, como caixas de sugestões em órgãos e espaços públicos.			
M	Reformulação do <i>site</i> na internet com informações sobre controle social e dados que permitam ao cidadão o efetivo acompanhamento de políticas públicas e ações dos gestores, bem como informações da execução orçamentária dos jurisdicionados.			
N	Palestras e capacitação para membros de conselhos temáticos que exerçam o controle social de políticas públicas, como conselhos municipais de saúde.			

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

CARVALHO, Sérgio Lino da Silva. A interação cidadão-Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro: uma perspectiva Republicana. *Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC*, Belo Horizonte, ano 2, n. 1, p. 229-257, set. 2011.



# Controle social: Tribunais de Contas e sociedade, uma união poderosa em defesa do erário

---

**Rafael Sousa Fonsêca**

Contador. Bacharel em Direito e atualmente exerce os cargos de Professor da Universidade Federal de Sergipe e de Auditor do Tribunal de Contas do Estado de Sergipe.

**Palavras-chave:** Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Gestão Pública. Controle social. Erário.

No início, assim que entrou em vigor, falava-se muito em Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF). Hoje, após alguns anos de sua publicação, a mídia raramente divulga matérias relacionadas àquele diploma legal, que deixou de ser assunto de destaque, não encontrando mais ressonância na sociedade.

Dessa forma, nunca é demais fazer um trabalho de resgate e lembrar as vantagens no trato da coisa pública que surgiram com o advento da LRF, principalmente agora que, tanto na imprensa como nos debates parlamentares, não se dá um espaço maior ao tema “Responsabilidade Fiscal”.

Isto acontece porque, no Brasil, a memória do povo parece ser muito volátil, pois somente se dá valor ao que está na moda e hoje o que tem estado na berlinda são as Reformas da Previdência e Tributária. Tal casuísmo é, em verdade, um grande erro, pois um Estado que não atingiu ainda a maturidade social, política e econômica capazes de proporcionar um melhor bem-estar à sociedade, não pode, jamais, desviar a atenção das regras legais norteadoras da boa Gestão Pública.

A Lei de Responsabilidade Fiscal foi, é, e sempre será uma grande oportunidade para que, no Brasil, tal como ocorreu em outras nações, por exemplo, Estados Unidos, Nova Zelândia, os países da Comunidade Europeia, entre outros, tenha-se uma aplicação eficiente e eficaz dos recursos públicos, contribuindo, por conseguinte, para um crescimento sustentável da economia e proporcionando a melhoria do bem-estar da população.

Mas por que a Lei de Responsabilidade Fiscal é tão importante? Por diversos motivos, e talvez o mais relevante (e certamente o será para o escopo do presente texto) seja a transparência e incremento da participação social que aquele diploma exige.

Com efeito, a transparência buscada e exigida pela lei tem por objetivo um acompanhamento por parte da população da gestão fiscal de seus governantes, permitindo, portanto, uma espécie de controle social dos atos da Administração. Por outro lado, não é suficiente a simples divulgação de dados, não basta uma mera divulgação de informações. É mister que essas informações sejam compreendidas pela sociedade, denotando uma linguagem clara, acessível, que possa ser compreendida não somente pelos Tribunais de Contas, Assembleias Legislativas, Câmaras Municipais, mas especialmente pelo cidadão comum.

Um exemplo de tal ação pode ser a confecção de cartilhas colocando em forma didática temas relevantes como: licitação, processamento das despesas, realização de prestação de contas, etc. Ou mesmo se fazer um resumo das conclusões de um Parecer Prévio, adotando, ao invés da linguagem técnica que normalmente é aplicada, uma linguagem coloquial, repleta de gráficos e ilustrações. Esta é uma experiência já realizada em alguns Estados da federação, como por exemplo no Estado de Pernambuco.

Dessa maneira, a transmissão qualificada de informações de gestão exigida pelo espírito da LRF leva ao controle social, à participação da sociedade na fiscalização da Gestão Pública e na tomada de decisão. Com efeito, a participação da sociedade no controle da Gestão Pública está viabilizada na LRF em vários dispositivos, como no art. 48, que trata da participação popular e realização de audiências públicas durante os processos de elaboração e discussão dos planos, leis de Diretrizes Orçamentárias e Orçamentárias; no art. 49, no qual está previsto que as contas apresentadas pelo Chefe do Poder Executivo devem ficar disponíveis durante todo o exercício para consulta pelos cidadãos; além do art. 9º, §4º, que estabelece que até o final do mês seguinte a cada quadrimestre o Poder Executivo demonstrará e avaliará o cumprimento de metas fiscais referentes ao período. Ademais, a LRF determina a divulgação ampla, inclusive via internet, dos relatórios que tratam das receitas e das despesas, possibilitando verificar sua regularidade.

Ressalte-se que a transparência da gestão fiscal não se resume à ampla divulgação das prestações de contas e dos relatórios em linguagem acessível. A Administração não deve assumir apenas uma postura reativa liberando dados exigidos por lei. Pelo contrário, a postura deverá ser proativa, incentivando, inclusive, a participação popular na elaboração dos diversos planos, verificando quais são os anseios da comunidade, e fomentando discussões acerca da elaboração das leis orçamentárias (LDO/LOA).

Estes são, na verdade, instrumentos novos surgidos com a gênese da LRF no que tange à população participar do controle dos atos da Administração. Contudo não são os únicos, somam-se a outros mecanismos de controle social já previstos desde a promulgação da Constituição Federal de 1988, como é o caso do art. 29, inciso XII, que dispõe sobre a cooperação das associações no planejamento municipal, e do inciso LXXIII do art. 5º, em que é consagrada a legitimidade que tem qualquer cidadão de propor ação popular contra ato da Administração que traga lesão ao patrimônio público e a moralidade administrativa.

Assim, nesse passo de fortalecimento e efetividade da participação e controle da sociedade sobre os atos da Gestão Pública, é que os Tribunais de Contas, guardiães por determinação constitucional do erário, têm um papel relevante a desempenhar no que concerne a não apenas trilhar o seu papel de controle, mas também em ajudar a sociedade a controlar.

Para tanto, os Tribunais de Contas devem se aproximar ainda mais da sociedade, pois esta deposita naquela instituição a esperança de punição aos maus gestores públicos. A população vê as Cortes de Contas como instrumento de cidadania, como instituição preocupada com a coisa pública, que zela pela boa aplicação do erário. Prova disso são as inúmeras denúncias oferecidas aos Tribunais por entidades da sociedade civil e até mesmo por cidadãos comuns.

Acontece que esta participação da sociedade no processo de controle dos gastos públicos ainda é muito pequena; muitos cidadãos esbarram nos requisitos formais exigidos para se fazer uma denúncia aos TCs.

Por isso, entraves devem ser extirpados e uma forma de facilitação do acesso do público às Cortes de Contas é a criação da Ouvidoria (canal em que o cidadão, sem precisar se identificar, desabafa suas críticas e denúncias em relação à Gestão Pública), acompanhada de uma ampla divulgação ao público em geral de quais são as funções dos Tribunais de Contas e como cada cidadão pode contribuir para ajudar no processo de controle das contas públicas. Tais ações (como se tem visto nas experiências bem sucedidas nos TCs de Pernambuco e do Piauí) podem gerar resultados surpreendentes.

Outra forma de alargar o canal de comunicação Tribunal de Contas-sociedade, melhorando a qualidade do controle, é criando uma espécie de núcleo de inteligência, onde se possa, inclusive, haver troca de informações entre os órgãos fiscalizadores como: Tribunal de Contas da União, Ministério Público, Procuradoria-Geral do Estado, Secretaria da Fazenda,

Receita Federal, dentre outros, de forma que se possa agregar uma maior quantidade de dados, diminuindo (evitando) com isso as fraudes com o dinheiro público.

Uma outra maneira de disseminar a cultura do controle (e angariar informações relevantes para a fiscalização) é através da realização de cursos e elaboração de apostilas que ensinem a sociedade a acompanhar e fiscalizar os atos dos governantes, pois como bem diz o Governador do Piauí, Wellington Dias, “é o olho do cidadão que faz a fiscalização”.

Assim, à guisa de conclusão, temos que a Lei de Responsabilidade Fiscal fez somar aos instrumentos de controle social já existentes, novas formas de participação popular no dia a dia da Gestão Pública. Por outro lado, para o sucesso e efetividade deste controle é necessário que a Administração Pública assuma uma posição de parceria com a sociedade, no sentido de assegurar uma cada vez maior influência dos cidadãos nas decisões de governo, para que estas possam refletir, efetivamente, os anseios do corpo social. E, nesse passo, é relevantíssimo o papel dos Tribunais de Contas que, em função pedagógica imprescindível de estreitamento dos laços com a sociedade e com outras instituições públicas, poderá ajudar a criar uma postura mais crítica na população, uma postura de fiscalização, de controle, de denúncias, que ajudará o próprio TC na sua missão constitucional, num ciclo virtuoso em que o grande beneficiário será o povo brasileiro.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

FONSÊCA, Rafael Sousa. Controle social: Tribunais de Contas e sociedade, uma união poderosa em defesa do erário. *Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC*, Belo Horizonte, ano 2, n. 1, p. 259-262, set. 2011.

# A sociedade como agente auxiliar do controle externo

---

## Juraci Muniz Junior

Graduado em Direito pela Universidade de Fortaleza (UNIFOR), com Especialização em Controle Externo pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Analista de Controle Externo do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará desde 1996. Foi Inspetor de Controle Externo da Coordenadoria de Fiscalização do TCM durante 08 anos. Desde 2007 é Diretor de Fiscalização do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM).

## Luis Eduardo de Menezes Lima

Graduado em Ciência da Computação pela UFC, com Especializações em Análise de Sistemas e em Gestão Pública. Mestre em Administração de Empresas pela UECE. Servidor Público da ETICE (Empresa de Tecnologia do Estado do Ceará). Foi Diretor de Tecnologia da Secretaria da Fazenda Estadual, Subsecretário da Secretaria da Saúde do Estado, Secretário Adjunto da Secretaria da Educação e Secretário da Educação do Estado. Atualmente é Diretor Geral do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM).

**Palavras-chave:** Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM). Exercício do controle externo. Portal da Transparência.

**Sumário:** 1 Introdução – 2 Descrição da prática – 2.1 Ações estruturantes – 2.2 Ferramentas para acompanhamento e participação da sociedade civil – 2.2.1 O Sistema de Informações Municipais (SIM) – 2.2.2 Página do TCM na internet – 2.2.3 Portal da transparência – 2.2.4 Rede social “Da sua Conta” – 2.3 Parcerias interinstitucionais – 2.4 Operação fiscalização 2009 – 2.4.1 Transparência – 2.4.2 Interação com a sociedade – 3 Conclusões – Referências

## 1 Introdução

O exercício do controle externo por parte das Entidades Fiscalizadas Superiores no Brasil, a cargo dos Tribunais de Contas, vem passando por profundas transformações nos últimos anos e atingido toda a estrutura de órgãos de controle externo na busca da excelência no cumprimento de suas competências, o que traz consigo de forma cada vez mais clara a preocupação com o zelo pela correta aplicação dos recursos públicos. Referidas transformações começam desde as relacionadas a processos de modernização, profissionalização de quadros, desenvolvimento de planos estratégicos, capacitação de jurisdicionados, transparência de ações, até o desenvolvimento de parcerias quer através de redes interinstitucionais, quer com a sociedade civil. No que tange à sociedade, a inserção desse tão importante segmento do estado como elemento complementar ao exercício do controle externo vem a impulsionar o surgimento de mecanismos motivadores a uma interlocução entre os cidadãos e os órgãos de controle externo que levam à construção da cidadania plena.

Neste contexto, o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM), órgão estadual com 56 anos de existência, integrante do Sistema de Controle Externo composto por 34 Tribunais de Contas no Brasil e incumbido constitucionalmente na função de apreciar e julgar as contas dos administradores públicos dos 184 municípios cearenses no âmbito dos Poderes Executivo e Legislativo, tem redimensionado a sua atuação no sentido de incentivar a participação da sociedade no controle das contas públicas, com ações de capacitação de atores da sociedade civil, comunicação sobre o seu próprio papel como agente público de controle externo, bem como do papel do cidadão como personagem ativo neste cenário.

O TCM é o órgão estadual de controle externo responsável pela fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos municípios cearenses, bem como de suas entidades, quer integrantes da administração direta, quer da administração indireta, conforme competências constitucionais expressamente definidas na Carta Magna Estadual, atribuições estas que exerce em auxílio aos Poderes Legislativos municipais.

Para o exercício de suas atribuições, as legislações que regem a matéria, desde dispositivos constitucionais a instruções normativas expedidas pelo próprio TCM, contemplam uma série de disciplinamentos que permitem ao Tribunal de Contas exercer de forma independente e efetiva suas atividades.

Dentre tais disciplinamentos está a obrigatoriedade do envio ao respectivo órgão de controle externo das prestações de contas em sua totalidade, ou seja, tudo que diz respeito ao ingresso e saída dos recursos públicos, receitas, despesas, licitações, contratos, bem como demonstrativos e relatórios alusivos à Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF).

No desempenho de suas competências, o TCM desenvolve uma série de ações que vão desde as incursões *in loco*, com visitas constantes aos jurisdicionados, passando pela análise das prestações de contas encaminhadas, até o julgamento, no caso das contas dos gestores públicos, e apreciação das contas dos Prefeitos municipais.

No intuito de cumprir cada vez melhor o seu papel de órgão técnico responsável por zelar pela correta aplicação dos recursos públicos e ciente da necessidade cada vez maior de desenvolver mecanismos com vistas a atingir esse objetivo, o TCM vem desenvolvendo ao longo dos últimos anos, ações no sentido de atuar em parceria com as diversas instituições responsáveis pela fiscalização e controle, bem como com a sociedade civil,

principalmente no exercício do controle externo. A atuação conjunta com a sociedade vem merecendo cada vez mais atenção por parte do TCM, que considera tal aproximação de extrema relevância principalmente para a efetividade e eficácia de suas ações de controle externo.

Para Medina (2005), apenas a criação dos órgãos de controle não lhes outorga o necessário respaldo social, pois é preciso que funcionem e que esse funcionamento seja levado ao conhecimento da sociedade civil para que esta aprecie sua utilidade e eficácia. Segundo o autor, tais instituições necessitam de legitimidade social, que se adquire não somente por sua configuração, mas também pelo seu funcionamento técnico do dia a dia, oferecendo à cidadania resultados que se traduzem na utilização rigorosa dos recursos públicos e na formação de uma opinião pública precisa sobre a maneira em que é levada a gestão econômico-financeira pública.

O desenvolvimento desses mecanismos com vistas a possibilitar essa atuação conjunta segue um planejamento rigoroso que passa por ações estruturantes, como as relacionadas à capacitação de agentes públicos, de cidadãos e de seu corpo técnico, ações de transparência, disponibilização de canais de comunicação, até a execução das atividades de fiscalização com a participação conjunta da sociedade.

## 2 Descrição da prática

### 2.1 Ações estruturantes

As ações desenvolvidas pelo Tribunal de Contas dos Municípios que aqui se encontram classificadas como ações estruturantes alicerçam o processo de envolvimento da sociedade no mister de auxiliar o TCM no exercício do controle externo.

Para Gadotti (1999), educar significa formar para autonomia, isto é, para se autogovernar. Os cidadãos devem estar dotados de condições de entender os contextos históricos, sociais e econômicos em que estão inseridos, para de forma consciente, sensível e responsável, pensar e agir localmente, intervindo e modificando a realidade social.

A partir da visão de que a capacitação contínua se reveste na solução para atingir desafios como os que estão postos, o TCM criou no ano de 2007, a Escola de Contas e Gestão (ECOGE), com o objetivo prioritário de promover, elaborar e executar programas de aperfeiçoamento e qualificação dos servidores do Tribunal de Contas, gestores públicos e sociedade civil.

Os investimentos no corpo técnico no sentido de cada vez mais qualificá-los para o exercício do controle externo passaram a ser uma

constante obedecendo a um planejamento prévio efetuado com base nas necessidades individuais. Foram incentivados e apoiados mestrandos e especializações, inclusive, com o financiamento de uma turma exclusiva para pós-graduação em controle externo.

Como forma de conhecerem as “boas práticas”, foram constantes as visitas técnicas realizadas por integrantes do TCM nas mais diversas instituições de fiscalização e controle, quer para participação em cursos, quer para a troca de informações e conhecimentos técnicos.

No âmbito dos jurisdicionados, o TCM realizou ao longo dos anos de 2007 e 2008, capacitações em todos os municípios do Ceará, atingindo os gestores das Prefeituras e Câmaras Municipais. Foram utilizadas cartilhas elaboradas por um grupo técnico do próprio órgão, as quais trataram de diversos temas relacionados à correta utilização dos recursos públicos.

Nessa ação continuada, foram realizadas capacitações com utilização de recursos televisivos, bem como através do envio de DVDs contendo aulas e cartilhas, visando orientar os gestores públicos para as transições de governo que ocorreram ao final de 2008.

O TCM ainda promoveu no ano de 2009, cursos setoriais destinados a gestores públicos dos municípios, a partir da divisão por áreas consideradas relevantes no âmbito da Administração municipal, quais sejam: saúde, educação, infraestrutura, finanças, ação social, através dos quais gestores e demais servidores, selecionados pelos próprios governos municipais, discutiram e receberam orientações técnicas relacionadas às respectivas áreas e que sempre se pautaram no objetivo crucial do zelo pela correta aplicação dos recursos públicos.

Para Pedro Demo (1996), “participação é conquista social”. Partindo dessa premissa, o TCM não poderia em nenhum momento deixar de lado a sociedade civil, tratada de forma destacada na Carta Magna Federal de 1988, principalmente no que tange ao estabelecimento de mecanismos de iniciativa popular para o controle dos gastos governamentais e relacionados ao controle social, ao expressamente estabelecer que qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o controle externo (§2º do art.74 da CF/88).

Nessa linha, em que não se pode conceber que a sociedade civil exerça de forma consciente seu papel no sentido de não só denunciar ao controle externo, mas também vir a auxiliar os órgãos responsáveis por tal atribuição, sem qualquer conhecimento acerca do assunto, o Presidente

do TCM esteve pessoalmente nos 184 municípios dialogando com atores da sociedade civil.

Foi elaborada a partir de projeto do TCM, uma peça de teatro de rua que trata das formas de identificar e fiscalizar a melhor utilização dos recursos públicos e que tem o objetivo de ser levada a todos os municípios do Estado.

O Tribunal de Contas dos Municípios desenvolveu o projeto “Aproximando o TCM da Comunidade Acadêmica”, em que o próprio Presidente do órgão ministra palestras para alunos de ensino superior em Fortaleza e no interior do Estado, vindo estes alunos a visitarem o Tribunal, assistindo, inclusive, a uma sessão do Pleno.

Com vistas a cada vez mais consolidar a formação da sociedade civil no âmbito dessas ações aqui classificadas de estruturantes, foi promovido, no ano de 2009, um curso a distância com a utilização de instrumentos midiáticos de rádio, televisão e encarte de fascículos em jornal de grande circulação denominado “Controle Social das Contas Públicas” que contou com aproximadamente 35.000 cidadãos inscritos no programa, os quais após o encerramento do curso passaram a formar uma rede social que interage com o TCM e cada membro participa como um agente auxiliar na fiscalização das contas públicas.

## 2.2 Ferramentas para acompanhamento e participação da sociedade civil

### 2.2.1 O Sistema de Informações Municipais (SIM)

Na busca do cumprimento de suas atribuições de forma cada vez mais efetiva, eficiente e eficaz, bem como no intuito de facilitar o acesso da sociedade a todos os dados encaminhados pelos jurisdicionados e que integram suas prestações de contas, o TCM vem concentrando nos últimos anos investimentos em tecnologia da informação, principalmente na modernização do Sistema de Informações Municipais (SIM).

O SIM, sistema informatizado criado e desenvolvido no âmbito do próprio TCM, constitui-se em um conjunto de informações armazenadas em banco de dados, as quais refletem as prestações de contas encaminhadas mensalmente ao órgão de controle externo.

Segundo Stair (1998), um sistema de informação é um tipo especializado de sistema que possui uma série de elementos inter-relacionados com o propósito de coletar, manipular, armazenar e disseminar dados e informação.

As prestações de contas mensais das Prefeituras e Câmaras Municipais, obrigatoriedade do art. 42 da Constituição do Estado do Ceará, eram recebidas pelo TCM em papel e compostas de todas as peças relacionadas à aplicação dos recursos recebidos e arrecadados pelas administrações municipais, atinentes à execução orçamentária e financeira.

Referida documentação, em sua forma tradicional, além de não permitir um acompanhamento efetivo, célere e, sobretudo, exato, das receitas e despesas das administrações públicas dos municípios cearenses, quer por parte do TCM, quer por parte da sociedade civil, passou a demandar cada vez mais espaço para seu armazenamento e cada vez mais tempo para sua análise, uma vez que, para se efetivar de forma plena o exercício do controle externo, era necessário analisar um a um cada documento remetido das 184 Prefeituras e Câmaras do Estado, além de dificultar substancialmente o processo de transparência.

Com o advento da Instrução Normativa nº 03/97 expedida pelo Tribunal de Contas dos Municípios, a qual tratou substancialmente da distinção entre Contas de Governo e Contas de Gestão, indicando as metodologias e procedimentos adequados a tal fim, o TCM que até então recebia mensalmente documentação das 184 Prefeituras e Câmaras Municipais do Estado de maneira centralizada, passou a receber as prestações de contas mensais de forma descentralizada por secretarias e unidades gestoras, aumentando significativamente a necessidade do controle externo atuar de forma cada vez mais efetiva e célere, trazendo consigo a responsabilidade de ser dado transparência à utilização dos recursos públicos por parte dos municípios.

A Lei Complementar nº 101, nacionalmente conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a qual, ao estabelecer normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, passou a exigir de forma expressa maior transparência e responsabilidade fiscal das administrações públicas de todos os níveis de governo no que tange à arrecadação e realização de gastos.

Assim sendo, tornou-se cada vez mais necessária, para não dizer imprescindível, uma ferramenta que traduzisse para o meio da informatização todas as peças enviadas ao TCM, relacionadas às prestações de contas municipais, sem qualquer perda de conteúdo e que viesse a propiciar de forma segura, rápida e sem nenhum prejuízo a ação fiscalizadora.

Desta forma, o SIM, passou a crescer em importância, haja vista se constituir num meio moderno e capaz de possibilitar ao TCM a realização

de suas atribuições de forma ágil, segura e eficaz, dando inclusive celeridade à análise e julgamentos das prestações de contas pelo Tribunal, facilitando, sobretudo o acesso da sociedade.

A Emenda Constitucional nº 47, de 13 de dezembro de 2001, deu nova redação ao art. 42 da Constituição do Estado do Ceará, vindo a solidificar o Sistema de Informações Municipais, passando a exigir de forma expressa a remessa das prestações de contas mensais através do SIM e de acordo com critérios estabelecidos pelo Tribunal de Contas dos Municípios.

A edição por parte do TCM, da Instrução Normativa nº 01/2007, veio a consolidar definitivamente o SIM como sua ferramenta principal no exercício do controle externo ao alterar a redação de diversas Instruções Normativas, até então em vigor, com o objetivo crucial de estimular o uso da tecnologia da informação como meio de remessa de dados pelas unidades gestoras municipais ao Tribunal de Contas dos Municípios.

No momento em que as informações passam a ser recebidas, segue-se seu armazenamento em bancos de dados, os quais passam a servir de base para as análises necessárias quando da efetivação do controle externo por parte do Tribunal de Contas dos Municípios.

O SIM, um dos maiores bancos de dados das Prefeituras e Câmaras do Estado do Ceará, se constitui na principal ferramenta utilizada pelo Tribunal de Contas dos Municípios, exercendo, ainda, vital papel no que tange à transparência, ao possibilitar a disponibilização imediata de informações à sociedade.

Não se pode deixar ressaltar, a relevância do SIM para a efetivação do Controle Social, ferramenta das mais importantes para o acompanhamento, por parte da sociedade, dos atos e fatos que norteiam os recursos públicos.

### 2.2.2 Página do TCM na internet

A página do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará na rede mundial de computadores, <[www.tcm.ce.gov.br](http://www.tcm.ce.gov.br)>, que passou por total reformulação no ano de 2007, vindo a partir daí a disponibilizar cada vez mais serviços e informações, constitui-se numa ferramenta de destaque ao exercício do controle social.

A cada ano as inovações disponibilizadas na *homepage* vêm trazendo facilidades à participação dos cidadãos, ao mesmo tempo estreitando a interação com a sociedade civil, principalmente no que tange ao exercício do controle externo.

As consultas disponibilizadas vão desde dados de prestações de contas mensais, processos de prestações de contas anuais, informações quanto a tramitações de processos, até o acesso à íntegra de todos os processos em tramitação no âmbito do TCM, incluindo relatórios técnicos, peças processuais, pareceres e acórdãos.

Com vistas a possibilitar o acompanhamento passo a passo desde a instrução até o julgamento do processo, os usuários podem se cadastrar e receber informações constantes de quaisquer movimentações ocorridas em processos de seu interesse, o que vem a facilitar sobremaneira o acompanhamento por parte da sociedade.

Acerca da disponibilização dos dados principalmente relacionados ao controle externo, destaca Vallés (2003) que o resultado do controle externo não deve ter o Legislativo como seu único receptor, uma vez que:

... a destinação e a gestão dos recursos públicos se configura como a máxima preocupação dos cidadãos e, em conseqüência, é um dos elementos mais importantes que influenciam na opinião formada sobre o corpo eleitoral na atuação governamental.

Complementa Vallés (2003) que:

... se são garantidos os mecanismos de publicidade necessários, o resultado do controle externo pode contribuir para a formação de uma opinião pública livre. Dessa forma, o controle externo é configurado como um meio pra se conseguir um fim, que consiste em permitir o legítimo exercício do controle social.

Além dos dados e informações já mencionados, a *homepage* do Tribunal disponibiliza também legislações, dados do SIM, acompanhamento do envio de prestações de contas, inteiro teor de Acórdãos, informações atualizadas acerca de ações em desenvolvimento no TCM, dentre outros.

Merece destaque um importante canal de comunicação disponibilizado na página eletrônica do TCM a partir de 2008, denominado de “Fale com o Presidente”.

Através de referido canal, a sociedade encaminha e-mails diretamente ao Presidente do TCM acerca dos mais diversos assuntos, principalmente os relacionados ao acompanhamento dos gastos públicos em forma de denúncias e consultas.

Todos os e-mails são respondidos aos interessados com as informações e providências adotadas pelo TCM com vistas principalmente à apuração de fatos repassados relacionados às atividades de controle externo.

Observa-se que o crescente leque de serviços e informações postas à disposição da sociedade civil pelo TCM, vem obtendo retornos plenamente satisfatórios, os quais se traduzem em uma cultura de acompanhamento da gestão pública em plena disseminação.

### 2.2.3 Portal da transparência

Partindo do pressuposto que todo ente público deve informar à população, com clareza sobre como são gastos os recursos públicos a partir da disponibilização de informações em linguagem clara com vistas à compreensão por parte dos cidadãos, o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, dando prosseguimento às ações no sentido de estimular o engajamento da sociedade civil na fiscalização dos gastos públicos, lançou em 2009 o Portal da Transparência.

Para Armet (2004), “... uma Administração que faz uso realmente da transparência permite ao cidadão ter acesso a informação e tal acesso cria alguns mecanismos realmente estimulantes”.

O Portal da Transparência do TCM acessível a qualquer cidadão disponibiliza os dados dos 184 municípios do Estado do Ceará. Essa ferramenta de controle público é constituída de três grandes módulos de consulta, relacionados aos dados dos municípios, de fornecedores e dados do próprio TCM.

Segundo García de Enterría (2000), a democracia não se constrói com palavras e doutrinas senão com fatos, fatos em que o povo seja protagonista do sistema, pois compreendemos que aqui está a razão da democracia exigir uma transparência eficaz e absoluta, pois implica em: liberdade de informação, liberdade de investigação da gestão pública, liberdade de crítica, direito de pedir justificativas ao poder e submeter-se a este... a um juízo independente capaz de controlar todos e cada um de seus atos.

Os dados dos municípios têm como fonte o Sistema de Informações Municipais (SIM), haja vista a gama de informações recebidas mensalmente de todos os municípios cearenses, traduzidos no portal em linguagem simples, desprovida de termos técnicos para fácil compreensão.

Nos módulos de consultas dos municípios é possível a visualização de gastos, estrutura administrativa, de quem o Poder Público compra sua folha de pagamento, gastos com fornecedores, dados de licitações, de vencedores dos certames licitatórios, quais empresas participaram, onde tais empresas estão fornecendo, o que é comprado, o que é contratado, enfim, a interatividade do portal permite uma séria de consultas e cruzamentos

de dados de forma simples e rápida possibilitando um efetivo acompanhamento por parte da sociedade e enriquecendo o rol de ferramentas à disposição do controle social e do efetivo e concomitante auxílio ao controle externo exercido pelo TCM.

No Portal é possível ainda escolher o exercício financeiro a que se refere uma pesquisa, nesse caso disponível a partir de 2007, enviar sugestões, denúncias, comentários, bem como efetuar uma pesquisa por palavra.

Desde seu lançamento, em setembro de 2009, o Portal da Transparência recebeu 46.387 visitas, com 699.863 exibições de página.

Um dado que merece destaque é que antes mesmo de ser lançado, no momento em que ainda se realizavam testes, o Portal já vinha sendo acessado. Prova disso é que se tomarmos como referência esse momento, os números alcançam 55.933 visitas e 889.779 exibições de página.

Há que se ressaltar que o Projeto relacionado ao Portal da Transparência do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará conquistou a primeira colocação do Prêmio: “Ceará Cidadania Eletrônica 2009” na categoria inovação, premiação na área de tecnologia da informação a nível estadual na qual concorrem anualmente todos os órgãos públicos do Estado do Ceará.

Fica evidente o nível de importância dessa ferramenta plenamente acessível com vistas a não só facilitar, mas também engajar plenamente a sociedade no acompanhamento dos gastos públicos.

#### 2.2.4 Rede social “Da sua Conta”

Com o intuito de cada vez mais reforçar o acompanhamento da gestão pública pela sociedade civil, o TCM lançou em dezembro de 2009, a Rede Social “Da Sua Conta” (<[www.dasuaconta.com.br](http://www.dasuaconta.com.br)>).

A rede social teve origem no Curso Controle Social das Contas Públicas, durante o ano de 2009, com a participação de aproximadamente 35 mil pessoas em todo o Brasil e já contava ao final do ano de 2009 com 822 membros.

O objetivo da rede social é promover discussões apartidárias sobre controle social das contas públicas em âmbito local e nacional, servindo como plataforma para desenvolver o hábito do acompanhamento de gastos do governo, criando a consciência de que cada cidadão pode ser um fiscal.

Essa ferramenta abre mais um espaço para que o cidadão conheça e, se necessário, questione em que e como estão sendo utilizados os recursos gerados pelos impostos pagos por ele. Com a interação proporcionada

pela Rede, os cidadãos participam de fóruns gerados por eles mesmos e têm acesso a artigos e mensagens de outros membros dessa comunidade virtual.

### 2.3 Parcerias interinstitucionais

O TCM vem desenvolvendo e incrementando parcerias com os mais diversos órgãos de controle e fiscalização, quer através de convênios, acordos de cooperação, enfim, quaisquer instrumentos que objetivem trazer inovação, eficácia e efetividade em sua atuação, bem como no sentido de compartilhar ações, práticas e informações que venham a fortalecer e otimizar as atribuições dos mais diversos órgãos incumbidos de zelar pela correta aplicação dos recursos públicos.

A Diretoria de Fiscalização do TCM dispõe de acessos aos sistemas informatizados da Junta Comercial e da Secretaria da Fazenda do Estado do Ceará. O TCM ainda possui convênios com a Receita Federal do Brasil, Controladoria Geral da União, atuando também em parceria com o Tribunal de Contas do Estado (TCE) e Tribunal de Contas da União (TCU).

A parceria com o Ministério Público Estadual, através da Procuradoria-Geral de Justiça (PGJ) e Procuradoria de Crimes Contra a Administração Pública (PROCAP), coordenada pelo Ministério Público Especial de Contas junto ao TCM, vem colhendo resultados exitosos ao longo dos anos em razão do estreitamento crescente das atuações conjuntas.

Todas as fiscalizações realizadas têm o apoio do Ministério Público em cada município sob a coordenação da PROCAP e Procuradoria de Contas do TCM. Todos os relatórios técnicos decorrentes dos trabalhos realizados são imediatamente disponibilizados aos Promotores para a adoção das providências cabíveis, independente da tramitação e decisão administrativa no âmbito do Tribunal de Contas dos Municípios.

O TCM integra, ainda, redes de fiscalização em nível nacional, como a Rede de Controle coordenada pelo Tribunal de Contas da União e a Rede Copa 2014, coordenada pela Comissão de Fiscalização Financeira e Controle do Senado e da Câmara dos Deputados.

### 2.4 Operação fiscalização 2009

Dentre as suas competências, cabe ao TCM realizar Inspeções nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo e Executivo municipais e demais entidades instituídas e mantidas pelo erário municipal.

Referidas Inspeções podem ser traduzidas nas fiscalizações efetuadas *in loco* pelo Tribunal de Contas dos Municípios a cada ano com vistas a apuração de fatos relacionados ao exercício do controle externo.

As fiscalizações realizadas no ano de 2009 foram planejadas previamente no início do exercício financeiro, contemplando, dentre outros aspectos, objetivos, período de abrangência, foco, estrutura, critérios e calendário.

A seleção na ordem dos municípios e órgãos a serem fiscalizados obedeceu a critérios técnicos previamente definidos e divulgados, os quais formaram uma matriz de risco com vistas a possibilitar a maior transparência possível das ações.

Entre tais critérios merecem destaque, o atraso nas prestações de contas mensais encaminhadas ao TCM, denúncias encaminhadas formalmente ao Tribunal de Contas e através do canal “Fale com o Presidente”, o não envio de dados de licitações no SIM, municípios e entidades não fiscalizadas no ano anterior, bem como o encaminhamento de solicitações originárias do Poder Judiciário, do Ministério Público de Contas e Ministério Público Estadual.

As inspeções obedeceram a uma programação mensal com uma média de 20 municípios fiscalizados em cada mês, com 10 equipes de três a quatro técnicos envolvendo as áreas de contabilidade, de pessoal e de engenharia, em 10 veículos do TCM atuando ao mesmo tempo na capital, região metropolitana e interior com foco nos exercícios financeiros de 2008 e 2009.

No ano de 2009, foram realizadas 261 inspeções em todos os 184 municípios cearenses, totalizando 196 fiscalizações de natureza ordinária e 65 de natureza especial, num total de 86.400km percorridos, trabalho esse realizado com o apoio do Ministério Público Especial de Contas junto ao TCM e Ministério Público Estadual através da Procuradoria-Geral de Justiça (PGJ) e Procuradoria de Crimes Contra a Administração Pública (PROCAP).

As fiscalizações contaram com a participação efetiva da sociedade sob as mais diversas formas de interação, atuando assim como um efetivo e dos mais legítimos auxiliares do controle externo. Esse procedimento inaugurou um novo e importante momento de aproximação e interação com a sociedade civil para o acompanhamento dos gastos públicos municipais.

#### 2.4.1 Transparência

Todas as inspeções da Operação Fiscalização 2009 foram pautadas na efetiva transparência desde o momento da escolha dos municípios até a divulgação dos relatórios no site do TCM na internet.

Na semana anterior, sempre às quintas-feiras que antecederiam à realização das fiscalizações, a listagem dos municípios a serem inspecionados passou a ser divulgada na Sessão do Pleno do TCM com a indicação das datas que as equipes estariam em cada um dos municípios.

A partir desse momento, referida listagem passava a ser publicada e atualizada na *homepage* do Tribunal de Contas para acompanhamento por parte da sociedade, bem como disponibilizada pela Assessoria de Imprensa do Tribunal para os mais diversos meios de comunicação.

#### 2.4.2 Interação com a sociedade

A interação com a sociedade civil pode ser considerada uma grande inovação nas ações de controle externo desenvolvidas na Operação Fiscalização 2009.

A partir da realização do curso Controle Social das Contas Públicas, o TCM passou a contar com 29.000 e-mails de cidadãos participantes em referida capacitação cadastrados em seu banco de dados.

No momento que antecedia a cada fiscalização a ser realizada, eram encaminhados e-mails a todos esses cidadãos através de *newsletter*, totalizando ao final de 2009, 222.700 e-mails enviados, os quais informavam acerca das inspeções, municípios a serem fiscalizados, as datas, bem como contemplando o chamamento à participação social com informações, denúncias e dúvidas a serem encaminhadas ao próprio TCM ou mesmo na presença dos técnicos em campo.

O TCM disponibilizou, ainda, um canal de comunicação denominado “Canal Interativo”, no qual através de uma linha telefônica colocada à disposição da sociedade, qualquer cidadão poderia encaminhar denúncias e informações acerca dos municípios em fiscalização, sem a necessidade de qualquer identificação. O cidadão era atendido por uma gravação e após a mensagem recebida deixava também gravada as suas informações para fins de apuração. Ao final da operação esse canal totalizou 326 chamadas recebidas e imediatamente encaminhadas às equipes de fiscalização.

Inovando mais uma vez no sentido de conclamar a sociedade civil a atuar como agente auxiliar do controle externo, o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará firmou convênio com a Associação Cearense das Emissoras de Rádio e Televisão (ACERT) para fins de divulgação das inspeções a serem realizadas em todos os municípios do Estado através de emissoras de rádio.

O intuito era alcançar as mais longínquas localidades, aonde o rádio ainda se constitui no companheiro inafastável de muitas comunidades, inclusive, as mais necessitadas de atenção do Poder Público.

A partir de um *spot* previamente gravado pelo Presidente do TCM, o qual ia ao ar nos três dias anteriores à fiscalização, em todos os municípios pelo menos uma emissora de rádio de maior alcance trazia a comunicação acerca da inspeção com a identificação do município, data de realização e convocação da sociedade civil a participar das fiscalizações.

Ao todo 83 emissoras de rádio em todo o Estado do Ceará foram envolvidas nessa divulgação, sendo realizadas até o final da operação 3.819 veiculações.

### 3 Conclusões

A efetividade dos mecanismos de controle social depende essencialmente da capacidade de mobilização da sociedade e do seu desejo de contribuir. É de fundamental importância que cada cidadão assuma a tarefa de participar da gestão governamental, de exercer o controle social da despesa pública. Somente com a participação da sociedade será possível um controle efetivo dos recursos públicos, o que permitirá uma utilização mais adequada dos recursos financeiros disponíveis.

O acesso ao site do TCM na internet vem apresentando crescimento significativo. No ano de 2009 a *homepage* recebeu 363.595 visitas com 2.033.609 exibições de página, contra 340.227 visitas e 1.799.601 exibições de página verificadas em 2008.

O GRÁF. 1 demonstra o movimento de e-mails através do Fale com o Presidente.

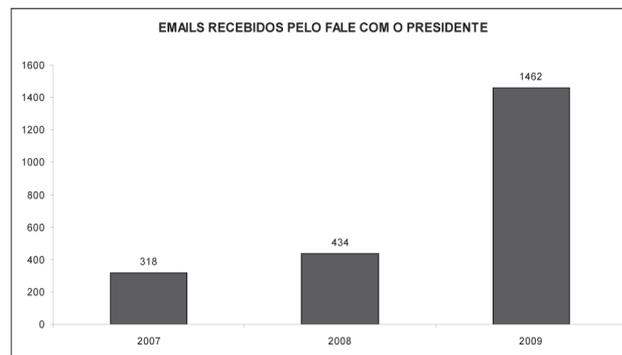


GRÁFICO 1 – E-mails recebidos pelo Fale com o Presidente

Fonte: Gabinete da Presidência do TCM.

As denúncias e informações recebidas através do canal “Fale com o Presidente” e direcionadas à fiscalização alcançaram em 2009 um crescimento na ordem de 360% em relação a 2007, ano que o TCM iniciou a parceria com a sociedade civil.

Esses números mostram que a sociedade tem se interessado pelo assunto e vem, a cada ano buscando mais informações.

Todos os e-mails recebidos através do “Fale com o Presidente”, foram respondidos aos interessados com as providências adotadas, fiscalizações realizadas, processos instaurados, dentre outros aspectos. Com essa forma de atuar o TCM busca ampliar e consolidar a credibilidade da sociedade no trabalho do controle externo

Todas as ações desenvolvidas e em desenvolvimento pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará denotam claramente a importância dada ao acompanhamento e fiscalização dos recursos públicos pela sociedade. Prova disso é o reconhecimento que vem sendo obtido de organismos internacionais como o Banco Internacional para a Reconstrução e o Desenvolvimento (BIRD), que contratou a Fundação Getulio Vargas para apresentar estudos de casos sobre experiências brasileiras de estímulo ao controle social, sendo o TCM um dos casos escolhidos.

O Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID) visitou o TCM com o objetivo de credenciá-lo e assim passar a ser um órgão de auditoria em contas públicas recebidas através de empréstimos de organismos internacionais.

O *International Consortium of Governmental Financial Management*, organização não governamental, baseada em Washington, que atua na promoção de intercâmbio de ideias e boas práticas em nível mundial, convidou o Presidente do TCM, Conselheiro Ernesto Sabóia, para apresentar as iniciativas desta Corte de Contas no sentido de promover a transparência na gestão dos gastos públicos, em um fórum público internacional que aconteceu em maio de 2009.

O XII CREAD Mercosul/Sur, Congresso Internacional de Educação a Distância que em 2008 estabeleceu como tema: “A Educação a Distância e Cidadania: um caminho para a justiça social”, aprovou o artigo encaminhado pela Escola de Contas e Gestão intitulado: EAD Fortalecendo o Papel dos Tribunais de Contas para o Controle Social.

O Congresso Estadual de Gestão Pública através do seu comitê científico selecionou o projeto “TCM – Compromisso Cidadão”, apresentado no II Congresso do CONSAD, para a apresentação durante o evento no Estado.

O III Congresso CONSAD de Gestão Pública, evento de caráter nacional ocorrido em Brasília no 1º semestre de 2010, selecionou através de seu Comitê Científico, dentre 488 trabalhos inscritos e 203 selecionados, 02 trabalhos apresentados pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, dentre os quais, o que ora abordamos.

O TCM vem batendo sucessivos recordes de produtividade na instrução de processos desde o ano de 2006 e pelo sétimo ano seguido vem se superando no número de julgamentos de processos.

Todos estes reconhecimentos, ações e investimentos podem ser traduzidos em demonstrações de credibilidade no trabalho realizado, e reforçam a crença de que o TCM está no rumo certo: a ação conjunta com a sociedade para efetivação do Controle Social é a ferramenta de incentivo à melhoria contínua da qualidade.

## Referências

ARMET i COMA, Lluís. Controle externo do setor público. *Revista Espanhola de Controle Externo*, n. 16, jan. 2004.

DEMO, Pedro. *Participação é conquista*. 3. ed. São Paulo: Cortez, 1996.

GADOTTI, Moacir. *Escola cidadã*. São Paulo: Cortez, 1999.

GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo. *Democracia, juízes e controle da administração*. Madrid: Civitas Ediciones, 2000.

MEDINA GUIJARRO, Javier. A legitimidade das instituições superiores de controle. *Revista Espanhola de Controle Externo*, n. 19, jan. 2005.

STAIR, R. *Princípios de sistemas de informação: uma abordagem gerencial*. Rio de Janeiro: LTC, 1998.

TEIXEIRA, Alberto. *Guia da cidadania para a transparência: prevenção contra a corrupção*. Fortaleza: Fundação Konrad Adenauer, 2006.

VALLÉS, Francesc. A garantia constitucional do exercício independente do controle externo do gasto público. *Revista de Auditoria Pública*, n. 28, jan. 2003.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

MUNIZ JUNIOR, Juraci; LIMA, Luis Eduardo de Menezes. A sociedade como agente auxiliar do controle externo. *Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC*, Belo Horizonte, ano 2, n. 1, p. 263-278, set. 2011.

# Institucionalização da política de fiscalização integrada

---

**Sebastião Helvecio Ramos de Castro**

Conselheiro do Tribunal de Contas de Minas Gerais. Corregedor-Geral do TCEMG. Bacharel em Direito e Especialista em Controle Externo da Avaliação da Gestão Pública pela PUC Minas. Médico e Doutor em Saúde Coletiva pela UFJF.

**Palavras-chave:** Gestão do conhecimento. Gestão da informação. TCEMG. Tecnologia da Informação. Recursos públicos. Setor público.

**Sumário:** 1 Introdução – 2 Referencial teórico – 2.1 Sociedade da informação – 2.2 Gestão do conhecimento – 3 O projeto de fiscalização integrada do TCEMG – 3.1 Malhas eletrônicas de fiscalização – 3.2 Objetivos – 4 Conclusão – Referências

## 1 Introdução

O Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCEMG) vem desenvolvendo ações no sentido de ampliar, de forma gradual, a cultura da gestão estratégica no âmbito de sua atuação. A aprovação do Plano Estratégico 2010-2014 (TCEMG, 2010) confere à instituição a missão de exercer o controle externo da gestão dos recursos públicos de forma eficiente, eficaz e efetiva, em benefício da sociedade, com vistas a tornar-se referência na garantia do direito da sociedade à regular e efetiva gestão dos recursos públicos, calcada nos valores da ética, da justiça, da efetividade, da transparência e do compromisso social.

Dentre os objetivos traçados nesse planejamento, insere-se, no contexto dos seus processos internos, a implantação da gestão do conhecimento e da informação, que se traduz, segundo o próprio Plano Estratégico (TCEMG, 2010), em “desenvolver ações para incentivar a geração, retenção, diversificação, disseminação e a reciclagem do conhecimento e da informação, visando assegurar o seu aproveitamento de forma sistematizada”.

É sob esse contexto que se propõe a implantação do Projeto Suriato, uma política pública voltada para o melhor aproveitamento pelo Tribunal dos dados e informações disponíveis interna e externamente, para incremento da gestão do conhecimento necessário ao desempenho das ações de controle externo.

A pesquisa *Macrotendências para o Exercício do Controle Externo*, realizada em 2010 pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais identifica 1) a priorização de instrumentos de controle preventivo e concomitante da gestão pública, 2) o combate à corrupção e 3) a integração

com órgãos que possibilitem a melhoria das atividades ligadas ao repasse, controle e fiscalização dos recursos públicos para atuação conjunta ou para o fortalecimento do controle indireto como tendências para o desenvolvimento das ações de controle, as quais também se alinham aos objetivos deste projeto.

Normas internacionais de auditoria, como Coso e Intosai, enfatizam o melhor gerenciamento dos riscos no desenvolvimento das ações de controle, o que se coaduna com o objetivo deste projeto de conferir maior consistência aos procedimentos de seletividade e de planejamento das ações de fiscalização.

A sociedade moderna se vê impactada pelo impressionante desenvolvimento das tecnologias de armazenamento e transferência de dados, que descortinam inegável potencial de desenvolvimento também no campo da gestão da informação e do conhecimento dentro das organizações.

O TCEMG não está alheio a este fenômeno, como visto, e planeja desenvolver, mediante o Projeto de Fiscalização Integrada, ou Projeto Su-ricato, uma política pública, cujo objetivo central é a melhoria do aproveitamento das ferramentas de integração de dados e informações internas e externas para utilização nas ações de fiscalização que lhe são inerentes.

## 2 Referencial teórico

### 2.1 Sociedade da informação

A sociedade contemporânea vivencia, nos últimos anos, o desenvolvimento e a expansão acelerada da capacidade de processamento dos computadores e das comunicações. Essas transformações impactam a economia, a política, nos processos produtivos, as relações de trabalho, o meio acadêmico, enfim, a cultura e, conseqüentemente, a forma como a administração pública é vista pela população em geral.

A nova perspectiva tem feito com que países e organismos internacionais elaborem programas e iniciativas voltadas a dominar e/ou democratizar o processo da informação. No Brasil, há o projeto nacional, coordenado pelo Instituto Brasileiro de Informação em Ciência e Tecnologia (IBICT), que originou o Programa Sociedade da Informação, lançado pelo Governo Federal no ano 2000.

Conforme Fayard (2000), informação é poder se bem utilizada; no entanto, se armazenada, não vale muito — ideia que origina discussão acerca de tendências na gestão do conhecimento organizacional, que pre-dispõem à necessidade de flexibilização na busca do crescimento coletivo.

Apesar de vivermos na chamada sociedade da informação, o verdadeiro ativo não é a informação, mas sim o conhecimento, que é a informação editada, posta em contexto e analisada de modo a fazer sentido e ter valor para a organização. Baran (1997) representa a relação entre dado, informações, conhecimento e sabedoria através do seguinte esquema:

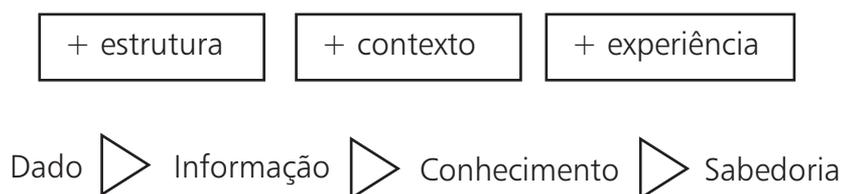


FIGURA 1 – Relação entre dados, informações, conhecimento e sabedoria

Fonte: Baran (1997).

Atualmente, as informações estão disponíveis em abundância, mas o conhecimento não; e já é sabido que o saber coletivo de uma organização é o seu capital intelectual.

## 2.2 Gestão do conhecimento

O Comitê Executivo do Governo Eletrônico utiliza definição, considerada abrangente e adequada para o presente trabalho, a qual compreende gestão do conhecimento:

(...) como um conjunto de processos sistematizados, articulados e intencionais, capazes de incrementar a habilidade dos gestores públicos em criar, coletar, organizar, transferir e compartilhar informações e conhecimentos estratégicos que podem servir para a tomada de decisões, para a gestão de políticas públicas e para inclusão do cidadão como produtor de conhecimento coletivo.

Uma bem sucedida sistematização da gestão do conhecimento deve considerar que o conhecimento pode existir em dois formatos: (1) conhecimento tácito e (2) conhecimento explícito, ou seja, tanto na mente das pessoas quanto em registros diversos. A essência da ideia de criação do conhecimento reside em pessoas poderem se encontrar e trocar experiências com outras que têm ou trabalham com certos tipos de conhecimentos, e a importância da tecnologia da informação é construir um suporte para que isso ocorra.

Os recursos de tecnologia da informação facilitam o trabalho em rede, podendo manter os conhecimentos descentralizados junto aos locais

em que são mais gerados e/ou utilizados (DAVENPORT *et al.*, 2001) e melhorar o grau de interatividade do usuário com os registros de conhecimentos (DAVENPORT; PRUSAK, 1998); e podem ser efetivamente úteis para a gestão do conhecimento, se empregados numa sistemática de interferência/interatividade humana (DAVENPORT *et al.*, 2001).

Atualmente, a grande maioria dos trabalhos científicos, artigos e livros relacionados com o tema são destinados à realidade empresarial; em relação à Administração Pública, poucos trabalhos foram publicados. Além disso, no Brasil, são raros os casos práticos de implantação e desenvolvimento de modelo de gestão voltado ao conhecimento na esfera pública. Batista (2004) afirma que os casos existentes nesta esfera são referentes a empresas públicas, como SERPRO, Banco Central do Brasil, Banco do Brasil, Caixa Econômica Federal, EMBRAPA e PETROBRAS. Com relação à Administração Pública direta, segundo o autor, não existe referência à gestão do conhecimento, sendo necessárias pesquisas para investigar, com precisão, em que estágio essas organizações estão.

O desafio é repensar a organização pública, orientando-a para o conhecimento e adotando novos modelos de gestão. Segundo Giacomini (2001), faz-se necessário, na estrutura funcional ou informal, um grupo de trabalho dedicado tanto à incorporação e à disseminação de novas tecnologias quanto a sua transformação em conhecimento aplicado.

O Plano Estratégico 2010/2014 do TCEMG, conforme já dissemos, não está alheio a esta nova realidade e, mais especificamente, a aprovação do Planejamento Estratégico de Tecnologia da Informação reafirma a prioridade da utilização dos recursos de tecnologia de informação no apoio às ações de controle externo da gestão de recursos públicos, com vista a torná-lo mais eficiente, eficaz e efetivo, em benefício da sociedade, missão declarada pela instituição.

### 3 O projeto de fiscalização integrada do TCEMG

A questão central do Projeto Suricato é propor solução para o baixo aproveitamento das ferramentas e tecnologias de integração de dados e informações disponíveis interna e externamente, nas ações de controle externo, a fim de impedir a estagnação dos níveis de qualidade dos serviços prestados no âmbito da atuação do TCEMG, forte obstáculo no caminho da plena consecução dos objetivos da instituição e da consecução de sua missão.

Para a caracterização da situação problema, parte-se da constatação de que o TCEMG possui diversos sistemas informatizados que recolhem e

armazenam dados e informações e, também, mantém convênios com instituições cujo objetivo é obter dados e informações de interesse do controle externo; entretanto, facilmente, se constata que tal potencial de conhecimento não vem sendo explorado. Essa realidade vê-se nas ações incipientes e isoladas do Tribunal com relação à coleta, armazenamento e compartilhamento de dados e informações internas e externas, o que demonstra que a instituição possui política incipiente com relação à gestão do conhecimento.

Vislumbra-se que a promoção de políticas que propiciem intervenções mais consistentes e duradouras sobre as circunstâncias verificadas possa auxiliar a remoção dos obstáculos ao firme crescimento da qualidade dos serviços prestados pelos Tribunais de Contas.

Pretende-se que as intervenções e ações propostas pelo Projeto Suricato se desenvolvam e reproduzam de forma sustentável ao longo do tempo, propiciando constante elevação dos níveis de conhecimento, necessário à atuação da instituição, e aproximação da almejada excelência no exercício do controle externo da gestão de recursos públicos municipais e estaduais.

### 3.1 Malhas eletrônicas de fiscalização

A principal ferramenta utilizada no Projeto Suricato será o uso das malhas eletrônicas de fiscalização. Malhas eletrônicas são ferramentas de tecnologia da informação constituídas de algoritmos formados a partir do cruzamento de dados dos sistemas informacionais do Tribunal com os sistemas de organizações parceiras do controle externo, bem como com outras informações úteis à fiscalização.

Segundo Carlos Nogueira (2009), circularização de informação é atualmente utilizada por diversas instituições governamentais para fiscalizar e coibir a má gestão de recursos públicos, tendo-se sempre em mente que a ideia é confrontar informações disponíveis com outras que podem ser conseguidas através de contatos com agentes externos. Sendo assim, a definição do que será circularizado está diretamente relacionada com o que se busca esclarecer e, naturalmente, diretamente proporcional à relevância do que está sendo investigado.

A possibilidade do cruzamento de informações de diferentes fontes e da interação sistemática com a experiência das pessoas pode favorecer o desenvolvimento de competências próprias e diferenciais para o exercício das atividades de fiscalização a cargo dos Tribunais de Contas.

Caiçara Júnior (2006) diz que existem inúmeros problemas que surgem nos cenários das organizações em virtude da ausência de integração dos seus sistemas, já que os sistemas existentes, invariavelmente compostos por bancos de dados, geralmente não se comunicam. Aspectos como o retrabalho, a redundância de dados e ausência de integridade das informações ocorre como consequência dessa falta de integração dos sistemas existentes, além da escassez de agilidade no fornecimento de informações, tanto para os usuários internos dos sistemas, quanto para os usuários externos.

### 3.2 Objetivos

O objetivo geral do Projeto Suricato é a institucionalização de uma política de fiscalização integrada, uma política voltada para o melhor aproveitamento pelo Tribunal dos dados e informações disponíveis interna e externamente, para incremento da gestão do conhecimento, respondendo às demandas e às ofertas atuais no que se refere às novas tecnologias de informação e de comunicação.

Os objetivos específicos traçados são: atuação contemporânea aos fatos; acompanhamento vigilante das ações e atos dos gestores públicos; proatividade nas ações de fiscalização; monitoramento constante; uso eficiente, efetivo e adequado dos recursos; maior qualidade dos serviços prestados; fortalecer a imagem do Tribunal; resposta mais ágil à sociedade; aumentar a motivação dos servidores; melhorar a consistência dos relatórios e decisões e aumentar a interação com a imprensa, dando maior visibilidade às ações de fiscalização do Tribunal.

### 4 Conclusão

Os Tribunais de Contas vêm, cada vez mais, ganhando relevo no contexto da Administração Pública, sendo a efetividade de suas ações importante instrumento de desenvolvimento da democracia e de ações de cidadania, e sua atuação não pode prescindir das consideráveis modificações atuais na gestão do conhecimento nas organizações.

Impõe-se a necessidade de implantação de novas abordagens a fim de favorecer o desenvolvimento de competências próprias e diferenciais para o exercício das atividades de fiscalização a cargo dos Tribunais de Contas, exercendo-se o controle externo da gestão dos recursos públicos de forma eficiente, eficaz e efetiva, em benefício da sociedade.

Entendemos que as medidas propostas pelo Projeto Suricato poderão contribuir para o aprimoramento do exercício do controle externo, bem como para a transformação do atual paradigma de controle.

## Referências

- BARAN, U. Helping retailers generate customer relationships. *ICL System Journal*, v. 11, n. 2, jan. 1997.
- BATISTA, Fábio *et al.* *Gestão do conhecimento na Administração Pública*. Brasília: IPEA – Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, jun. 2005. (Trabalho resultante da pesquisa: o governo que aprende – a gestão do conhecimento no setor público).
- CAIÇARA JÚNIOR, Cícero. *Sistema integrado de gestão – ERP: uma abordagem gerencial*. Curitiba: Ibplex, 2006.
- CAMATTI, Tassiana Baldissera; FACHINELLE, Ana Cristina. Comunicação como diferencial estratégico na gestão do conhecimento das organizações. *Conexão, Comunicação e Cultura*, Caxias do Sul, v. 9, n. 17, jan./jun. 2010.
- COSTA, Marília Damiani; KRUCKEN, Lia; ABREU, Aline França de. Gestão da informação ou gestão do conhecimento?. *R. ACB: Biblioteconomia em Santa Catarina*, v. 5, n. 5, 2000.
- CUNHA, M. A.; MARQUES, E. V.; MEIRELLES, F. S. Modelos de gestão de tecnologia de informação no setor público brasileiro. *In: ENAPG*, 1., 2004. Salvador. *Anais do Evento...* set. 2004.
- DAVENPORT, T. H. *et al.* Data to Knowledge to Results: Building an Analytic Capability. *California Management Review*, v. 43, n. 2, p. 117-138, Winter 2001.
- DAVENPORT, T. H. Managing customer support knowledge. *California Management Review*, v. 40, n. 3, p. 195-208, Spring 1998.
- DAVENPORT, T. H.; PRUSAK, L. *Conhecimento empresarial*. Rio de Janeiro: Campus, 1998.
- FAYARD, P. M. *O jogo da interação: comunicação e informação em estratégia*. Caxias do Sul: Educs, 2000.
- GIACOMINI, C. H. *et al.* A qualidade de vida do trabalhador municipal e a produtividade pública em Curitiba. *RAP*, Rio de Janeiro, v. 35, n. 6, nov./dez. 2001.
- LOUREIRO, Maria Rita *et al.* Democratização e reforma do Estado: o desenvolvimento institucional dos Tribunais de Contas no Brasil. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, 43(4), p. 739-772, ago. 2009.
- MINAS GERAIS. Tribunal de Contas. *Plano Estratégico 2010-2014*. Belo Horizonte, 10 de fevereiro de 2010.
- NOGUEIRA, Carlos. *Procedimentos auditoriais: circularização, amostragem e cenário*. Disponível em: <[http://www.vemconcursos.com/opiniao/index.phtml?page\\_id=2133](http://www.vemconcursos.com/opiniao/index.phtml?page_id=2133)>.
- PRATES, Cristiana de Lemos Souza *et al.* (Org.). Pesquisa sobre as macro-tendências de controle externo. *Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*. Belo Horizonte, abril de 2009.
- SCHLESINGER, Cristina C. B. *et al.* *Gestão do conhecimento na Administração Pública*. Curitiba: Instituto Municipal de Administração Pública – IMAP, 2008.

SILVA, Sergio L. Gestão do conhecimento: uma revisão crítica orientada pela abordagem da criação do conhecimento. *Ciência da Informação*, Brasília, v. 33, n. 2, maio/ago. 2004.

STEWART, Thomas A. *A riqueza do conhecimento: o capital intelectual e a nova organização*. Rio de Janeiro: Campus, 2002.

VIDAL, Patrícia G. *et al.* A gestão do conhecimento: dois casos singulares. *Revista Eletrônica de Ciência Administrativa – RECADM*, Faculdade Cenecista de Campo Largo, v. 5, n. 1, maio 2006.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

CASTRO, Sebastião Helvecio Ramos de. Institucionalização da política de fiscalização integrada. *Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC*, Belo Horizonte, ano 2, n. 1, p. 279-286, set. 2011.

# Auditoria operacional: um instrumento de controle social

---

**Eliane de Sousa Silva**

Auditora de Controle Externo. Mestre em Contabilidade pela Fundação Visconde de Cairu. Especialista em Auditoria pela Universidade Estadual da Bahia (UNEB). Especialista em Auditoria Governamental pela Escola de Administração Fazendária (ESAF). Especialista em Gestão Organizacional Pública pela Universidade Estadual da Bahia (UNEB).

**Palavras-chave:** Auditoria operacional. Tribunais de Contas. Tribunal de Contas da União.

**Sumário:** 1 Introdução – 2 O controle social da administração pública – 3 Os Tribunais de Contas e a auditoria operacional: um instrumento de controle social – 4 A experiência do Tribunal de Contas da União – 5 Considerações finais – Referências

## 1 Introdução

Nos últimos anos, a sociedade vem requerendo um Estado capaz de atuar rápida e proficuamente na solução de problemas e no atendimento de suas demandas. Nesse contexto, cabe ao controle externo, a cargo do Poder Legislativo, com o auxílio dos Tribunais de Contas, contribuir para que os recursos gastos pelo governo, na execução dos programas governamentais, sejam aplicados de forma a garantir o atendimento das necessidades requeridas pela sociedade.

O controle social da função administrativa do Estado é consequência necessária, imediata e inseparável do princípio republicano, que alicerça nosso sistema constitucional. Num país onde os recursos são escassos e a carga tributária elevada, a sociedade reivindica que o Estado apresente resultados no sentido de melhorar a qualidade de vida de todos. Assim, os Tribunais de Contas devem se preocupar não somente com a regularidade das contas públicas, enfocando apenas o aspecto legal/orçamentário/contábil/financeiro/patrimonial, mas também com os resultados alcançados pela administração pública, avaliando a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade na execução dos programas governamentais. Dessa forma, pergunta-se: *Qual o instrumento que pode ser utilizado pelos Tribunais de Contas para contribuir com o controle social dos recursos públicos?*

Geralmente, a sociedade visualiza os Tribunais de Contas como aqueles órgãos para onde se podem encaminhar as denúncias e/ou representações, quando forem constatados abusos de certos gestores na aplicação dos recursos públicos. Essa visão não deve ser a única. Por isso é que,

através deste artigo, pretende-se demonstrar que a sociedade também pode exercer o controle social através dos Tribunais de Contas, quando estes realizam auditoria operacional. Outro ponto a ser destacado neste artigo é que, para o controle social ser efetivo, torna-se necessário que o resultado das auditorias operacionais realizadas seja divulgado para a sociedade, de forma que esta amplie sua visão em relação aos Tribunais de Contas, vendo-os como órgãos que muito podem colaborar, no sentido de fazer com que a administração pública utilize os recursos de forma econômica, eficiente, eficaz e efetiva.

O artigo foi dividido em quatro tópicos. O primeiro tem por objetivo demonstrar os meios de controle social existentes. O segundo aborda a auditoria operacional como instrumento de controle social exercido pela sociedade através dos Tribunais de Contas. O terceiro tópico apresenta a experiência do Tribunal de Contas da União ao realizar auditoria operacional e o quarto apresenta as considerações finais.

## 2 O controle social da administração pública

A administração pública existe para atender aos interesses do seu cliente: a comunidade. Dessa forma, sendo “[...] a Administração uma organização subalterna a serviço da comunidade” (GARCÍA DE ENTERRÍA, 1985 *apud* SIRAQUE, 2004, p. 51), ela deve subordinar-se aos critérios estabelecidos nos princípios e regras constitucionais (CANOTILHO, 1991, p. 170), que trazem, na essência de seus conteúdos, normas explícitas e implícitas a serem seguidas pelos agentes estatais, que devem ter, como único objetivo, a realização do interesse público.

O controle social das funções do Estado é direito fundamental expresso na Constituição Federal (CF) de 1988 e é uma luta incessante da humanidade. Até o fim da ditadura, não se falava em controle social por uma razão óbvia: autoritarismo e participação popular são termos antagônicos. Somente com o início do processo de redemocratização do país, a partir do fim do governo militar, na década de 80, é que a expressão “controle social” passou a ser aclamada.

Muitos pensam que o controle social envolve tanto a participação da sociedade nas políticas públicas do governo, como o seu acompanhamento. Para Siraque (2004, p. XXI) as duas coisas não se misturam, pois:

O vocábulo *controle* diferencia-se do termo *participação*. A participação da sociedade, coletiva ou individualmente, é exercício de poder político (soberania

popular, plebiscito, referendo, voto, iniciativa popular de lei, participação em órgãos colegiados que tenham por fim elaborar políticas referentes a interesses profissionais e previdenciários). É partilha de poder entre os governantes e a sociedade para a deliberação de interesse público. Por outro lado, o *controle* é fiscalização, é sindicalização, investigação, o acompanhamento da execução daquilo que foi decidido e constituído por quem tem o poder político ou a competência jurídica de tomar decisões de interesse público. [...] *controle social* é direito público subjetivo dos integrantes da sociedade fiscalizarem as atividades do Estado.

O controle social da função administrativa do Estado é consequência necessária, imediata e inseparável do princípio republicano, que alicerça nosso sistema constitucional. E, mais do que isso, advém da própria ideia de soberania popular, que determina que o administrador deve responder por seus atos e omissões perante o Legislativo, o Judiciário e o Executivo, mas, sobretudo, perante o próprio povo — verdadeiro titular da *res publica*.

Os meios de controle social têm como pilar a fiscalização das ações públicas, existindo algumas maneiras de concretizá-lo, seja pela legitimação, seja pela necessidade popular de criar seus próprios meios fiscalizatórios. Assim, o controle social pode advir de monitoramento legal ou de monitoramento autônomo. São os seguintes os instrumentos de controle social que podem ser utilizados pela sociedade.

#### • **Conselhos Gestores de Políticas Públicas**

Os conselhos têm origem em experiências de caráter informal, sustentadas por movimentos sociais, como “conselho popular”, ou como estratégias de luta operária na fábrica, as “comissões de fábrica”. Essas questões foram absorvidas pelo debate da Constituinte e levaram à incorporação do princípio da participação comunitária pela Constituição, gerando, posteriormente, várias leis que institucionalizam os conselhos de políticas públicas.

O controle social da gestão pública nas diversas áreas (Saúde, Educação, Assistência Social, Criança e Adolescente, Direitos Humanos, etc.) tem intuito de se firmar como um espaço de cogestão entre Estado e sociedade, trazendo formas inovadoras de gestão pública para o exercício da cidadania ativa, possibilitando à sociedade a definição de um plano de gestão das políticas setoriais, com uma maior transparência das alocações de recursos e favorecimento da responsabilização dos políticos, dos gestores e técnicos.

**• Ministério Público**

A função do Ministério Público é a de guardião da sociedade, vigilante da ordem e do respeito dos poderes públicos aos direitos assegurados aos cidadãos pela Constituição Federal.

**• Ação Civil Pública**

É um “processo” utilizado mediante representação do Ministério Público ou através de associações legalmente constituídas há pelo menos um ano. Para essa ação não haverá adiantamento de custas, honorários periciais ou quaisquer outras despesas.

**• Mandado de Segurança Coletivo**

Serve para proteger direito líquido e certo, quando o responsável pela ilegalidade ou abuso de poder for autoridade pública ou agente de pessoa jurídica no exercício de atribuições do poder público. Pode ser impetrado por partido político ou por organização de classe ou associação legalmente constituída e em funcionamento há pelo menos um ano.

**• Mandado de Injunção**

O mandado de injunção é ação constitucional, introduzida pelo Poder Constituinte originário de 1988, utilizada no combate à inconstitucionalidade por omissão.

Está disciplinado no artigo 5º, LXXI, da CF/1988, o qual estabelece que será concedido “mandado de injunção sempre que a falta de norma regulamentadora torne inviável o exercício dos direitos e liberdades constitucionais e das prerrogativas inerentes à nacionalidade, à soberania e à cidadania”.

Por meio da definição legal, é possível perceber que, através do mandado de injunção, o Poder Judiciário verifica, no caso concreto, se omissões do Poder Público estão atingindo direitos constitucionais.

**• Ação Popular**

Todo cidadão, individualmente, pode entrar com uma ação popular no Poder Judiciário, bastando que um direito ou interesse público esteja sendo lesado. A ação popular confere ao povo a legitimidade para defender, via Poder Judiciário, o interesse público. É a garantia dos direitos coletivos. Ela se destina à proteção do patrimônio público, à moralidade administrativa, ao meio ambiente e ao patrimônio histórico e cultural.

**• Código do Consumidor**

A proteção aos consumidores, garantida na CF/1988 e depois regulamentada pelo Código do Consumidor, em muitos momentos se entrelaça com o direito à saúde e abre caminho valioso para o cidadão buscar no Poder Judiciário a proteção adequada, no caso de violação do seu direito à saúde. Os governos criaram as procuradorias do consumidor para que os cidadãos possam fazer suas reclamações.

**• Sindicatos**

Ainda que os sindicatos tenham, muitas vezes, como objetivo mestre o beneficiamento de determinada classe dentro da sociedade, todas as resoluções que possam advir a partir de uma negociação junto à classe patronal ou ao Estado, são resultados que vão abarcar a população como um todo. Dessa forma, os sindicatos se apresentam como meio de controle social, uma vez que pressionam as instâncias superiores para se chegar a um determinado fim público.

**• Organizações Sociais (ONGs)**

Como veículos mediadores entre o Estado e a sociedade civil, muitas ONGs objetivam exatamente a construção de atividades para o controle social. Por meio da conscientização da comunidade/público em que está inserida, várias organizações buscam, junto ao Ministério Público e a outros espaços do Poder Público, mover ações/processos que pressionem o Estado, quando este, nos atributos das suas funções, desrespeita direitos constitucionalmente adquiridos pela população.

**• Tribunais de Contas**

Os Tribunais de Contas são órgãos auxiliares do Poder Legislativo (Senado Federal, Câmara dos Deputados, Assembleia Legislativa e Câmara de Vereadores), aos quais compete a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, *operacional* e patrimonial da União, Estados e Municípios, e das entidades da administração direta e indireta, também nos três níveis de governo.

Na forma da CF/1988, qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato pode apresentar denúncia ao Tribunal de Contas da União (TCU) sobre irregularidades no uso de recursos públicos federais (art. 74, §2º). A denúncia representa importante instrumento de controle social, na medida em que possibilita a qualquer cidadão o exercício da fiscalização da coisa pública.

Além desse instrumento, podem ser dirigidas ao TCU representações acerca de irregularidades na administração pública. As representações podem ser formuladas por parlamentar, autoridade integrante ou não da estrutura do TCU ou servidor do Tribunal, no exercício de suas atribuições. Licitante, contratado ou qualquer pessoa pode representar contra irregularidade na aplicação da Lei de Licitações (BRASIL. Lei nº 8.666/93).

Este artigo enfatiza o controle social exercido pela sociedade através dos Tribunais de Contas e demonstra que, independentemente de uma ação da sociedade através de denúncias e/ou representações, os Tribunais de Contas devem ajudar a sociedade a exercer o controle social, executando auditorias operacionais. A realização desse tipo de auditoria é fundamental para que se verifique a atuação dos gestores na execução dos programas governamentais, de modo que os recursos públicos sejam utilizados de forma econômica, eficiente e eficaz. Além disso, com esse tipo de auditoria, pode-se verificar também se realmente os programas de governo estão sendo efetivos, ou seja, se a sociedade está sendo beneficiada.

### 3 Os Tribunais de Contas e a auditoria operacional: um instrumento de controle social

O Tribunal de Contas no Brasil foi criado em 07.11.1890, pelo Decreto nº 966-A, por iniciativa do então Ministro da Fazenda, Rui Barbosa, com a finalidade de examinar, revisar e julgar os atos concernentes à receita e à despesa da República.

Sua institucionalização ocorreu em 1891 com a edição da primeira Constituição Republicana. No entanto, somente em 17.01.1893 é que o Tribunal de Contas da União foi definitivamente instalado.

Após a instalação do TCU, as Cortes de Contas começaram, aos poucos, a ser implantadas nos Estados da Federação.

O controle externo é função do Poder Legislativo, sendo de competência do Congresso Nacional no âmbito da União; das Assembleias Legislativas, nos Estados; da Câmara Legislativa, no Distrito Federal e das Câmaras Municipais, nos Municípios. Para Castro (2003, p. 128), esse controle somente “pode ser exercido em sua plenitude com o auxílio imprescindível dos Tribunais de Contas respectivos”.

Conforme já comentado, cabe aos Tribunais de Contas a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União, Estados e Municípios. No entanto, sem dúvida alguma, a *auditoria operacional* é o tipo de auditoria que interessa mais de perto à população, pois

é através dela que se buscará a eficiência, a economicidade, a eficácia e a efetividade na execução dos programas de governo.

Para um maior entendimento do que seja auditoria operacional, torna-se necessário trazer o conceito de alguns autores sobre esse tipo de auditoria.

Para Wesberky (1985, p. 5) a auditoria operacional é “[...] um exame e avaliação das atividades realizadas em uma entidade para estabelecer e aumentar o grau de eficiência, economia e eficácia do seu planejamento, organização, direção e controle interno”.

Os autores Cook e Winkle (1976, p. 253) consideram que:

A auditoria operacional é um exame e uma avaliação abrangente das operações de uma empresa, com a finalidade de informar à administração se as várias atividades são ou não cumpridas de um modo compatível às políticas estabelecidas, com vistas à consecução dos objetivos da administração. [...]. A auditoria deve compreender, também, recomendações para soluções dos problemas e de métodos para aumentar a eficiência e os lucros.

O professor Sá (1990, p. 38) apresenta a seguinte definição para auditoria operacional:

Auditoria que verifica o “desempenho” ou “forma de operar” dos diversos órgãos e funções de uma empresa. Tal auditoria testa ‘como funcionam’ os diversos setores, visando, principalmente, a eficiência, a segurança no controle interno e a obtenção correta dos objetivos. *Pode tal revisão ser feita em conjunto com as demais, no caso de auditoria integral, ou isoladamente em períodos mais curtos.* (grifos do autor)

Laurent (1991 *apud* ARAÚJO, 2001, p. 33) cita que a auditoria operacional:

[...] abrange essencialmente a avaliação da situação de uma organização do ponto de vista das *performances* de seu funcionamento e da utilização de seus meios; sua missão é, pois, elaborar um diagnóstico que visa tornar inteligível essa situação para a direção e para o pessoal da empresa, segundo as diversas dimensões que a caracterizam [...].

A auditoria operacional é a intervenção na empresa, sob a forma de um projeto de especialistas, utilizando técnicas e métodos específicos, tendo por objetivos:

- Estabelecer as possibilidades de melhoria do funcionamento e de utilização dos meios, a partir de um diagnóstico inicial em torno do qual o mais amplo consenso é obtido;
- Criar no seio da empresa uma dinâmica de progresso segundo os eixos de melhoria decididos.

Halter (1985 *apud* ARAÚJO, 2001, p. 52) afirma que a auditoria operacional:

[...] abrange uma gama de trabalho de auditoria com tendência natural à divisão em duas áreas principais, a saber: auditorias de eficiência e economia e auditorias de eficácia. Como o próprio nome indica, as auditorias de eficiência e economia concentram-se na melhoria do uso dos recursos, mediante redução dos custos e/ou aumento da produção. Já as auditorias de eficácia destinam-se a avaliar como se cumpre uma atividade, em relação a seus objetivos ou a outros parâmetros de desempenhos apropriados.

Para Araújo (2001, p. 34) a auditoria operacional é “o exame objetivo e sistemático da gestão operativa de uma organização, programa, atividade ou função e está voltada para a identificação das oportunidades para se alcançar maior economia, eficiência e eficácia”. O referido autor resumiu os 3 És da seguinte forma:

Economia: é a capacidade de fazer, gastando pouco. É executar uma atividade ao menor custo possível, ou seja, *gastar menos*;

Eficiência: é a capacidade de fazer as coisas direito. É apresentar um desempenho satisfatório sem desperdícios, ou seja, *gastar bem*;

Eficácia: é a capacidade de fazer as coisas certas. É alcançar os objetivos ou metas previstas, ou seja, *gastar sabiamente*. (ARAÚJO, 2001, p. 39)

Ressalte-se que os autores citados não incluem, em seus conceitos de auditoria operacional, o termo *efetividade*. No entanto, a efetividade deve integrar o conceito de auditoria operacional.

Para Santos (2003, p. 10):

A efetividade é considerada como o grau em que se atingiu o resultado esperado, não tendo cunho econômico, mas de avaliação qualitativa dos serviços públicos. O conceito de efetividade produz a noção de que a missão primordial do governo é prestar serviços de qualidade, ou seja, é a preocupação com a qualidade incorporada ao modelo gerencial. Além disso, promove a discussão sobre o caráter político da prestação dos serviços públicos, visto que somente os usuários são capazes de avaliar a qualidade dos programas governamentais.

O termo efetividade procura mensurar o impacto das ações dos programas governamentais sobre a população-alvo. O fato de que a administração pública não pode ser medida a partir das saídas dos produtos, leva à necessidade de criação de indicadores que avaliem o impacto dos resultados da gestão sobre a população consumidora dos produtos e serviços públicos. Para Moreira Neto (2003, p. 32):

[...] a intenção nem sempre corresponde ao resultado, a realização da legitimidade ficará, em última análise, dependendo do que hajam produzido os agentes políticos ao aplicarem as parcelas de Poder Estatal a seu cargo. Será essa confrontação, entre o que deveria realizar, a partir de sua proposta, e o que de fato realizou, a derradeira aferição qualificatória da legitimidade — a legitimidade finalística.

E de tal forma caprichosa se pode tornar essa avaliação, que o agente político, embora haja sido eficiente na condução de políticas públicas específicas, intercorrentemente legitimadas, poderá vir a produzir resultados que, em seu todo, virão a ser rechaçados pelos governados.

A efetividade é sempre um indicador da satisfação externa, melhor dizendo, um indicador que procura retratar os efeitos da gestão dos recursos nos consumidores (cidadãos), enquanto que a economia, eficiência e eficácia representam indicadores internos à organização, que se instrumentaliza com a “[...] existência de um planejamento por programas em que as metas e objetivos estejam claramente identificados e, na medida do possível, quantificados, descrevendo-se as atividades necessárias para atingi-los” (GRATERON, 1999, p. 12).

Para Silva Oliveira (2004, p. 4), os conceitos de eficiência, eficácia, economicidade e efetividade constituem e/ou consubstanciam os principais objetivos da auditoria operacional.

De acordo com o Manual de Auditoria Operacional elaborado pelo TCU, esse tipo de auditoria consiste no “[...] exame independente e objetivo da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de promover o aperfeiçoamento da gestão pública” (BRASIL. TCU, 2010, p. 7).

Em tempos não tão distantes, o sistema de controle da administração pública realizado pelos Tribunais de Contas se reduziu basicamente ao enfoque da verificação da conformidade dos processos com a legislação aplicável, deixando de lado a análise de aspectos como economia, eficiência, eficácia e efetividade dos dispêndios públicos. De acordo com Cruz Silva (1999, p. 47) “[...] a ênfase do controle deve sair do controle formal, *a priori* de processos, e migrar para o controle de resultados *a posteriori*. A sociedade, nesse sistema, deverá ter uma participação maior na fiscalização da atuação dos gestores e funcionar como uma forma de controle externo, que seria o controle social”.

O novo ambiente organizacional da administração pública, desencadeado pelo modelo gerencial, busca atender ao clamor da sociedade

pela *accountability* dos gestores públicos, demandando dos órgãos de controle governamental informações mais objetivas sobre aspectos como economicidade, eficiência, eficácia e efetividade das operações financiadas com recursos públicos.

Para Moreira Neto (2003, p. 78):

[...] os órgãos de contas alcançaram indubitavelmente sua maturidade e máxima prestância, deixando de ser apenas órgãos do Estado para serem também órgãos da sociedade no exercício de suas funções de controle externo, em auxílio da totalidade dos entes e dos órgãos conformadores do aparelho do Estado, *como diretamente à sociedade*, por sua acrescida e nobre *função de canal de controle social*, o que os situa como órgãos de vanguarda dos Estados policráticos e democráticos que adentram o século XXI. (grifos nossos)

Os Tribunais de Contas, portanto, têm como cliente direto não apenas o Poder Legislativo, mas a própria sociedade, que depende da atuação desses órgãos para garantir a melhor forma, “eficiência”, da aplicação de recursos públicos.

A análise dos resultados econômicos e sociais dos programas de governo pelos Tribunais de Contas é temática moderna no que diz respeito ao exercício do controle externo, que, de acordo com Gomes (2002, p. 69), “tem suas raízes, sobretudo, na evolução do pensamento no século XX e na emergência do novo conceito de cidadania”. Ainda de acordo com o referido autor, a análise dos resultados sociais e econômicos dos programas governamentais no Brasil tem dupla abordagem:

- a) controle dos produtos da ação governamental, tendo em vista a avaliação de sua eficiência e eficácia, ou seja, a análise dos resultados em sentido restrito;
- b) avaliação do impacto da ação do Poder Público na economia ou no conjunto da sociedade, ou análise dos resultados em sentido amplo.

Na evolução do controle externo:

[...] a auditoria integrada, a auditoria de amplo escopo, a auditoria de efetividade e a auditoria avaliativa, para usar para esta última a terminologia cunhada por Rosinethe Soares Monteiro, em seu artigo Auditoria e avaliação de execução, são marcos significativos em direção ao estabelecimento de um sistema de controle dos produtos dos programas governamentais. Juridicamente, esse sistema está compreendido na fiscalização operacional prevista no art. 70 da Constituição da República. (GOMES, 2003, p. 76)

O Tribunal de Contas, através da análise dos resultados dos programas:

[...] se preocupa, também, em proceder, além da fiscalização da regularidade, de caráter legal-orçamentário-contábil-financeiro, ou seja, de ordem formal, ao controle de execução das políticas públicas. Em assim fazendo, o Tribunal de Contas dá visibilidade àquilo que [...] exprime-se pela abstrata linguagem dos algarismos. A exibição clara dos resultados da ação governamental pelo controle externo torna visíveis e inteligíveis para a sociedade os produtos da aplicação dos recursos públicos ou seu desperdício. (GOMES, 2003, p. 77)

Entretanto, ainda de acordo com o referido autor:

[...] a análise dos resultados não se esgota na verificação dos produtos gerados pelos programas de governo. Para além desse controle, impende avaliar o impacto desses programas na economia e no conjunto da sociedade. (GOMES, 2003, p. 81)

Segundo o Conselheiro João Féder (1988 *apud* GOMES, 2003, p. 78):

[...] os Tribunais de Contas devem se preparar para cumprir uma nova função: sugerir. Sim, em face dos achados ou das descobertas, termos que nos vêm dos próprios manuais, a missão da auditoria é apresentar sugestões ou informes para melhorar a eficiência, a economia e a efetividade.

Ao realizar auditoria operacional, os Tribunais de Contas estão exercendo um papel social, pois, somente através da realização desse tipo de auditoria, é que a sociedade e o Poder Legislativo (Congresso Nacional, Câmara Legislativa, Assembleia Legislativa e Câmara de Vereadores) poderão acompanhar a execução dos programas governamentais.

Para que o controle social, realizado através dos Tribunais de Contas, seja realmente efetivo, é necessário que o resultado das auditorias operacionais realizadas seja encaminhado ao Poder Legislativo e também divulgado à sociedade civil organizada. Dessa forma, a visão da população em relação aos Tribunais será ampliada, ou seja, os Tribunais passarão a ser vistos não somente como órgãos para onde podem ser encaminhadas as denúncias e/ou representações, mas como órgãos que colaboram com a sociedade no sentido de fazer com que os recursos arrecadados sejam utilizados pela administração pública de forma econômica, eficiente, eficaz e efetiva.

#### 4 A experiência do Tribunal de Contas da União

O TCU iniciou a realização de auditorias operacionais em meados dos anos 1980, e os resultados dessas auditorias denotaram a necessidade de adoção de metodologia que possibilitasse a avaliação da ação governamental quanto à economicidade, eficiência, eficácia e efetividade.

A sistematização dos procedimentos, das metodologias e das técnicas ocorreu a partir de 1998, em decorrência do Acordo de Cooperação Técnica firmado com o Reino Unido, denominado Projeto de Aperfeiçoamento do Controle Externo com Foco na Redução da Desigualdade Social (CERDS), com o objetivo de intensificar o uso de metodologias de avaliação de programa, focando especialmente a questão da redução da pobreza e da desigualdade social.

A discussão sobre gerência por desempenho no setor público brasileiro foi introduzida como uma das justificativas para a aprovação de uma reforma administrativa, datada de 1998. A mudança no objeto do controle, ou seja, a administração pública, permitiu o questionamento do papel da Corte de Contas frente às necessidades da sociedade e a adoção de novas práticas no âmbito da instituição. Um dos muitos desafios do controle é o de acompanhar as inovações propostas para a reforma do Estado, no sentido de elevar os níveis de transparência, torná-lo mais permeável à participação e ao controle dos cidadãos e mais eficaz e ágil no atendimento das demandas da sociedade.

O TCU, no exercício de 2000, realizou diagnóstico sobre sua atuação, implementou alterações em sua estrutura e adotou novos procedimentos. Tais inovações fizeram-se presentes tanto na área de fiscalização quanto na de exame de processos e demais procedimentos relacionados à prestação de contas dos gestores. A criação da Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo (SEPROG), no final de 2000, representou a efetiva institucionalização dos trabalhos de avaliação de programa no TCU e o reconhecimento de sua importância para o desempenho das funções de controle.

Em 2002, foram realizadas cinco auditorias em programas de governo das áreas de saneamento, segurança, assistência social, educação e infraestrutura. Além dessas, o TCU realizou auditoria no Cadastro Único dos Programas Sociais do Governo Federal, que tem como função registrar os beneficiários de programas sociais de transferência de renda, tais como: Bolsa escola, Bolsa alimentação, Auxílio gás, Bolsa criança cidadã e Programa Nacional de Agricultura Familiar.

Passados cinco anos após a assinatura do Acordo de Cooperação Técnica com o Reino Unido, o TCU já publicou sete documentos sobre técnicas aplicadas às auditorias operacionais, que são:

- Análise *SWOT*;<sup>1</sup>
- *Benchmarking*;<sup>2</sup>
- Mapa de Produto;<sup>3</sup>
- Mapa de Processo;<sup>4</sup>
- Análise *Stakeholder*;<sup>5</sup>
- Análise RECI;<sup>6</sup>
- Marco Lógico.<sup>7</sup>

As iniciativas de treinamento implementadas pelo TCU denotam o seu pioneirismo ao trazer para o Brasil a modalidade de controle que mais se desenvolveu nas últimas décadas: a auditoria operacional. Esse tipo de auditoria vem assumindo relevante papel na modernização das instituições públicas em diversos países uma vez que várias organizações e entidades de fiscalização superiores, no Reino Unido, no Canadá, nos Estados Unidos, entre outros, já realizam trabalhos de auditoria operacional.

O trabalho de auditoria operacional é dividido nas fases de seleção do tema, planejamento, execução, relatório e monitoramento da auditoria.

A seleção do tema de auditoria obedece a uma orientação estratégica de atuação do Tribunal e é baseada em critérios de materialidade, risco e relevância.

O critério de *materialidade* é mensurado segundo uma relação direta do volume do aporte de recursos. Nem sempre os benefícios das auditorias operacionais são financeiros, mas o aperfeiçoamento de processos em

<sup>1</sup> A *análise SWOT* é uma ferramenta voltada para a identificação dos fatores que representam pontos fortes e fracos da gestão, e dos fatores externos que podem representar oportunidades e ameaças para o desenvolvimento organizacional. O objetivo dessa análise é apontar estratégias organizacionais que fortaleçam os aspectos positivos e minimizem os negativos (BRASIL. TCU, 2010).

<sup>2</sup> O *Benchmarking* é uma técnica que se baseia em comparações de desempenho para identificar e disseminar boas práticas de gestão (BRASIL. TCU, 2000).

<sup>3</sup> O *Mapa de Produto* é uma técnica partir da qual são identificados os produtos-chave associados às atividades desenvolvidas pelo objeto da auditoria (BRASIL. TCU, 2010).

<sup>4</sup> O *Mapa de Processo* é uma ferramenta analítica que permite à equipe, em conjunto com os gerentes e técnicos, identificar oportunidades para racionalizar e aperfeiçoar processos de trabalho (BRASIL. TCU, 2003).

<sup>5</sup> A *análise Stakeholder* consiste na identificação dos principais atores envolvidos, dos seus interesses e do modo como esses interesses irão afetar os riscos e a viabilidade de programas ou projetos (BRASIL. TCU, 2002).

<sup>6</sup> A *Análise RECI* é uma ferramenta que procura identificar as superposições e duplicações de funções, em relação a uma mesma organização ou programa, ou entre diferentes organizações ou programas. A técnica consiste em montar uma matriz relacionando, para cada função identificada, os agentes ou departamentos responsáveis, os executores, os que são consultados e os que devem ser informados (BRASIL. TCU, 2001).

<sup>7</sup> O *Marco Lógico* é um modelo analítico criado para orientar a formulação, execução, acompanhamento e avaliação de programas ou projetos governamentais submetidos a sua apreciação. Trata-se de um instrumento de planejamento obrigatoriamente adotado por todas as organizações públicas que postulam financiamento junto àquele Banco (BRASIL. TCU, 2001).

objetos de auditoria com alta materialidade tem grande possibilidade de gerar economia ou eliminar desperdícios. Assim, para as avaliações de programa, a materialidade é importante, mas não se configura fator decisivo para a escolha do programa que será avaliado. Nesse caso, privilegia-se a relevância social do programa.

O segundo critério *relevância* indica que as auditorias selecionadas devem procurar responder a questões de interesse da sociedade, que estão em debate público e são valorizados. Os meios que podem ser utilizados para aferir a relevância do possível objeto de auditoria são: a) a opinião de parlamentares, de técnicos das casas legislativas ou de instituto de pesquisa, figuras proeminentes de diversos setores da sociedade; b) os programas sinalizados como prioritários pelo governo federal, segundo disposto no Plano Plurianual e na Lei de Diretrizes Orçamentárias; c) relatos reiterados de desperdícios, erros, desobediência a procedimentos; e d) presença na mídia.

O critério de *risco* indica a suscetibilidade de ocorrência de eventos adversos na operação de programas de governo ou organizações públicas. Considera-se situação de risco a execução descentralizada; a multiplicidade de gestores; falta de clareza sobre objetivos, metas, responsabilidades, processos de tomada de decisão; falta de informações confiáveis ou atualizadas sobre o desempenho do objeto da auditoria, como alcance de metas, custos dos produtos, público atendido; e a existência de problemas operacionais com sistemas informatizados.

A etapa final do processo de seleção dos trabalhos de auditoria é a realização dos estudos de viabilidade. O TCU implementou essa etapa na seleção das auditorias, pois a realização de pesquisa sistemática e de entrevistas com gerentes e pessoas envolvidas com o programa e suas ações permite, no prazo de aproximadamente duas semanas, definir se o programa possui tempo de execução, dados e fluxo de recursos suficientes para ser avaliado. Tal procedimento evita a programação de auditorias com pouca ou nenhuma utilidade.

O relatório de viabilidade aborda: a importância e relevância do tema; as formas de execução, o tempo de existência e a materialidade do programa; a existência ou o comportamento de indicadores de desempenho; a disponibilidade e confiabilidade de dados; os pontos fortes e as possíveis limitações à execução da auditoria. A equipe manifesta-se, ao final do relatório de estudo de viabilidade, sobre a conveniência de realizar o trabalho, considerando questões afetas à imagem do TCU perante a mídia, a sociedade civil organizada e o Congresso Nacional.

Na fase de planejamento são aplicadas técnicas e coletados dados que permitem definir o foco do trabalho, ou seja, a questão de auditoria. Com esse intuito, são realizadas entrevistas abertas com os gestores de modo a identificar *Stakeholders* relevantes para o programa. Uma vez identificados, procede-se à coleta de informações, normalmente mediante entrevistas estruturadas ou semiestruturadas, que subsidiem a análise *Stakeholder*.

Ainda nessa fase, utiliza-se a análise *SWOT*, que permite identificar as forças, fraquezas, oportunidades e desafios do programa ou ação auditada. Alia-se ao resultado da análise *SWOT* a verificação de risco, que mapeia as situações relevantes de acordo com o alto ou baixo nível de ocorrência. Tais análises subsidiam a decisão sobre o foco do trabalho de auditoria.

A utilização de mapas de processos e de produtos depende do objetivo da auditoria e deve considerar a relação custo-benefício de utilização dessas técnicas de mapeamento. No entanto, se o programa não dispuser de indicadores de desempenho, estes serão construídos em conjunto com a equipe de auditoria, o que torna imprescindível o uso dessas técnicas.

Outra técnica empregada nos trabalhos de auditoria é a análise RECI, que permite identificar, em uma organização, os agentes responsáveis (R), executores (E), consultados (C) e informados (I) quando da implementação de um determinado programa. É recomendada quando o objetivo do trabalho é o de avaliar os processos organizacionais adotados.

O produto final do planejamento da auditoria é um relatório, padronizado, que agrega e ajusta as informações contidas no estudo de viabilidade. O relatório de planejamento contém uma matriz de planejamento.

É na matriz de planejamento que a equipe declara o problema de auditoria, isto é, a razão pela qual o trabalho de fiscalização é proposto. Além do problema de auditoria, constam da matriz as questões de auditoria, ou seja, o caminho que deverá ser percorrido para que se tenham informações necessárias à formação de um juízo e à formulação de recomendações para enfrentar o problema declarado inicialmente. Para cada questão, a equipe define as informações necessárias para responder a ela, as fontes de informações, estratégias metodológicas que serão utilizadas, as técnicas de coleta e análise de dados, as possíveis limitações à utilização da abordagem proposta pela questão de auditoria e, por fim, o que a análise dessa questão permitirá dizer.

A fase de execução da auditoria consiste na obtenção de evidências apropriadas e suficientes para respaldar os achados e conclusões da

auditoria. As principais atividades realizadas durante a execução são o desenvolvimento dos trabalhos de campo, análise dos dados coletados, elaboração e validação da matriz de achados. Nessa matriz, são registradas as questões de auditoria, onde se especificam os achados principais, as análises e evidências, as causas, efeitos, boas práticas, recomendações e os benefícios esperados. Durante a execução da auditoria as situações encontradas são comparadas com os critérios previamente selecionados e identificados pela equipe. As diferenças observadas são os achados de auditoria devidamente respaldados pelas evidências.

As estratégias metodológicas utilizadas em trabalhos de auditoria realizados pelo TCU são o estudo de caso, a pesquisa documental, a pesquisa experimental, a pesquisa quase experimental e a pesquisa não experimental.

O relatório é o principal produto da auditoria. É o instrumento formal e técnico por intermédio do qual a equipe comunica o objetivo e as questões de auditoria, a metodologia utilizada, os achados, as conclusões e as recomendações.

O produto final das auditorias operacionais, em especial das avaliações de programa, são recomendações que visam à melhoria dos programas, fazendo com que o TCU seja reconhecido pelos gestores, pela sociedade civil e pelo Congresso Nacional. Tal constatação, associada ao fato de que, em nome da transparência das ações governamentais, há interesse em que os relatórios de auditoria alcancem o maior número de pessoas e entidades possível, evidenciou a necessidade de uma sistemática de divulgação dos trabalhos realizados.

O TCU disponibiliza todas as auditorias operacionais, logo que apreciadas. Além disso, foram preparadas publicações, denominadas Sumários Executivos, contendo informações resumidas dos trabalhos realizados, e que são distribuídas para órgãos públicos, organismos internacionais, bibliotecas, assembleias legislativas, organizações não governamentais e outras entidades relacionadas com os programas/ações auditados.

A última etapa do ciclo das auditorias operacionais é o monitoramento. Essa atividade consiste no acompanhamento da implementação das recomendações constantes do relatório de auditoria e objetiva maximizar a probabilidade de adoção das recomendações exaradas pelo TCU, de modo a garantir uma melhoria no desempenho do programa.

Objetivando disseminar a sua metodologia, o TCU tem firmado vários acordos com órgãos e entidades, que preveem treinamento para o

aperfeiçoamento profissional dos servidores, intercâmbio de informações e cooperação técnica. Atualmente existem acordos firmados com os Tribunais de Contas dos Estados da Bahia, Pernambuco, Roraima, Paraná, Rio Grande do Sul, Tribunal de Contas do Município do Rio e Tribunal de Contas dos Municípios do Pará. Com esses acordos, o TCU possibilita a interação entre os Tribunais de Contas, de modo a uniformizar a metodologia utilizada para a realização da auditoria operacional.

Conforme comentado anteriormente, tem sido preocupação do TCU disponibilizar os trabalhos de auditoria operacional por ele realizado. Pode-se, através do *site* [www.tcu.gov.br](http://www.tcu.gov.br), ter acesso aos trabalhos de avaliação de programas realizados nas áreas de *Agricultura, Assistência social, Cidadania, Ciência e tecnologia, Comunicações, Educação, Energia elétrica, Esportes, Gestão ambiental, Habitação, Indústria, comércio e serviços, Organização agrária, Previdência social, Relações exteriores, Saneamento, Saúde, Segurança pública, Trabalho e Transporte*, conforme relacionados a seguir:

### **Agricultura**

- Ação Formação de Estoques Públicos
- Programa Desenvolvimento Sustentável da Agricultura
- Programa Segurança Fitozoossanitária no Trânsito de Produtos Agropecuários
- Programa Nacional de Erradicação da Febre Aftosa
- Programa de Implantação de Dessalinizadores no Semiárido Nordeste
- Programa Irrigação e Drenagem

### **Assistência social**

- Combate ao Abuso e à Exploração Sexual de Crianças e Adolescentes
- Programa Bolsa Família
- Programa Fome Zero
- Programa Atenção à Pessoa Portadora de Deficiência
- Projeto Agente Jovem
- Cadastro Único dos Programas Sociais do Governo Federal
- Programa de Erradicação do Trabalho Infantil
- Valorização da Saúde do Idoso
- Benefício de Prestação Continuada (BPC)
- Ação Construção de Cisternas para Armazenamento de Água

### **Cidadania**

- Serviço de Proteção ao Depoente Especial
- Ações de Fiscalização e de Acompanhamento de Ingressos em Terras Indígenas
- Programa Assistência Jurídica Integral e Gratuita, Reforma da Justiça Brasileira e Prestação Jurisdicional na Justiça Federal
- Programa Sistema Único de Segurança Pública
- Programa Assistência a Vítimas e Testemunhas Ameaçadas
- Programa de Reinserção do Adolescente em Conflito com a Lei
- Programa de reestruturação do sistema penitenciário ação profissionalização do preso

### **Ciência e tecnologia**

- Levantamento – nas ações: Subvenção Econômica a Projetos de Desenvolvimento Tecnológico e Fomento a Projetos de Implementação e Recuperação da Infraestrutura de pesquisa das Instituições Públicas

### **Comunicações**

- Programa Governo Eletrônico

### **Educação**

- ProUni e FIES
- Programa Valorização e Formação Continuada de Professores
- Ação Alfabetização Solidária
- Programa Nacional Biblioteca na Escola
- Programa Nacional de Informática na Educação
- Programa TV-Escola
- Programa Nacional de Alimentação Escolar
- Programa Nacional do Livro Didático
- FNDE – Transferência de Recursos Financeiros
- FNDE – Análise de Prestação de Contas

### **Energia elétrica**

- Energia de Pequenas Comunidades

### **Esportes**

- Esporte de Alto Rendimento

- Programa Segundo Tempo
- Levantamento Copa 2014

### **Gestão ambiental**

- Programa Amazônia Solidária
- Programa de Desenvolvimento Sustentável de Recursos Hídricos para o Semiárido Brasileiro (PROÁGUA)
- Sistema Nacional de Prevenção e Combate aos Incêndios Florestais (PREVFOGO)
- Programa Resíduos Sólidos Urbanos
- Zoneamento Ecológico Econômico na Amazônia Legal

### **Habitação**

- Programa Morar Melhor
- Levantamento PROMESO (Programa de Sustentabilidade de Espaços Sub-regionais)

### **Indústria, comércio e serviços**

- Ação Levantamento Hidrogeológicos do Programa Geologia do Brasil
- Programa Desenvolvimento do Turismo no Nordeste

### **Organização agrária**

- Programa Novo Mundo Rural – Consolidação de Assentamentos

### **Previdência social**

- Concessão e Manutenção dos Benefícios do Auxílio Doença

### **Relações exteriores**

- Projeto para Proteção Ambiental e Desenvolvimento Sustentável do Sistema Aquífero Guarani
- Resolução de Controvérsias

### **Saneamento**

- Programa Resíduos Sólidos Urbanos
- Programa Saneamento Básico

### **Saúde**

- Farmácia Popular
- Ação de Atenção aos Pacientes Portadores de Coagulopatias II
- Política Nacional de Regulação do Sistema Único de Saúde
- Levantamento Função Saúde
- Levantamento Ações e Serviços de Saúde Pública no Estado do Amapá
- Auditoria Operacional na Funasa
- Ação Atenção aos Pacientes Portadores de Coagulopatias
- Programa Nacional de Erradicação da Hanseníase
- Programa Doação, Captação e Transplante de Órgãos e Tecidos
- Ações de Atenção à Saúde Mental do Programa Atenção à Saúde de Populações estratégicas e em Situações Especiais de Agravos
- Ação Assistência Financeira para Aquisição e Distribuição de Medicamentos Excepcionais
- Programa Nacional de Prevenção e Controle da Malária
- Programa Saúde da Família
- Programa Nacional Saúde do Escolar
- Ação Incentivo ao Combate às Carências Nutricionais
- Monitoramento e Prevenção da Mortalidade Materna
- Programa Nacional de Imunizações
- Projeto de Reforço à Reorganização do SUS – Reforsus
- Alocação de Recursos do Programa da Dengue
- Aquisição de Medicamentos – Controle da Tuberculose

### **Segurança Pública**

- Defesa Civil

### **Trabalho**

- Programa Intermediação de Mão de Obra
- Programa Novo Emprego e Seguro Desemprego

### **Transporte**

- Sistema de Aviação Civil Brasileiro
- Programa Manutenção de Hidrovias

De tudo o que foi exposto, verifica-se que o TCU vem se destacando na realização da auditoria operacional, tendo, ao longo da última década,

incorporado conceitos e metodologias apropriadas ao desenvolvimento de seus trabalhos, conforme as mais modernas técnicas utilizadas por entidades fiscalizadoras superiores. Além disso, no intuito de se aproximar da sociedade, que é o seu maior cliente, vem divulgando na *internet* o resultado dos trabalhos realizados, de forma a propiciar um aumento do controle social por parte do cidadão.

## 5 Considerações finais

Nos últimos anos, vem crescendo a exigência social por um Estado capaz de atuar rápida e proficuamente na solução de problemas e no atendimento das demandas sociais. Para exercer o controle social, a sociedade dispõe de diversos instrumentos, tais como: conselhos gestores de políticas públicas, Ministério Público, ação civil pública, mandado de segurança coletivo, mandado de injunção, ação popular, código do consumidor, sindicatos, ONGs e Tribunais de Contas. Este artigo enfatizou o controle social exercido pela sociedade através dos Tribunais de Contas, não apenas quando ocorre aquela denúncia e/ou representação junto a esses órgãos, mas também quando os Tribunais realizam auditoria operacional e disponibilizam os seus resultados.

O controle externo, exercido pelo Poder Legislativo com o auxílio dos Tribunais de Contas, desempenha importante papel nas relações do Estado com a Sociedade, contribuindo para a garantia do estado democrático, dado que, em última instância, evita a prevalência da vontade do executor sobre o interesse público.

Na época atual, quando a sociedade está mais esclarecida e consciente de seus direitos, não se admite mais que o controle da administração pública, realizado pelos Tribunais de Contas, se reduza basicamente ao exame da conformidade e da regularidade dos gastos públicos, deixando de avaliar os aspectos da economia, eficiência, eficácia e efetividade, quando da execução dos programas governamentais. O instrumento a ser utilizado para essa avaliação é, sem sombra de dúvida, a *auditoria operacional*.

Um dos muitos desafios do controle externo é o de acompanhar as inovações propostas para a reforma do Estado, no sentido de elevar os níveis de transparência, torná-lo mais permeável à participação e ao controle dos cidadãos e mais eficaz e ágil no atendimento das demandas da sociedade. Deve-se operar no sentido de que a sociedade conheça e reconheça a qualidade do trabalho das instituições de controle externo.

Tal condição somente será implementada caso esse controle se mostre útil, seja tempestivo e promova as mudanças necessárias para que as ações governamentais sejam efetivas.

O TCU vem se destacando na realização da auditoria operacional, tendo incorporado conceitos e metodologias apropriadas ao desenvolvimento de seus trabalhos, conforme as mais modernas técnicas utilizadas por entidades fiscalizadoras superiores. Além disso, no intuito de se aproximar da sociedade, vem divulgando na *internet* o resultado dos trabalhos realizados, de forma a propiciar um aumento do controle social por parte do cidadão.

Ele tem procurado disseminar a sua experiência através de acordos firmados com diversos Tribunais de Contas estaduais. Tal fato vem corroborar a necessidade urgente de se promover a transparência das ações estatais e a identificação dos Tribunais como agentes de transformação, que primam pela efetividade da ação governamental e melhoria da administração pública.

Os Tribunais de Contas, através da auditoria operacional, deixam de enfatizar somente o aspecto legal/orçamentário/financeiro/contábil/patrimonial do gasto público, passando a enfatizar, principalmente, o aspecto *econômico, eficiente, eficaz e efetivo* da execução dos programas de governo, de modo a contribuir com a qualidade dos serviços públicos.

A análise dos resultados econômicos e sociais dos programas de governo pelos Tribunais de Contas, através da auditoria operacional, é temática moderna no que diz respeito ao exercício do controle externo e tem caráter irreversível, não sendo possível mais retroceder. A divulgação do resultado das avaliações dos programas realizadas pelos Tribunais de Contas deve ser cada vez mais aprimorada, de modo a conferir maior efetividade à atuação do controle externo, bem como possibilitar a utilização da auditoria operacional como instrumento de controle social.

## Referências

- ARAÚJO, Inaldo da P. S. *Introdução à auditoria operacional*. Rio de Janeiro: FGV, 2001.
- BRASIL. Constituição (1998). *Constituição da República Federativa do Brasil*. 29. ed. Brasília: Senado Federal, 2002. (Coleção Saraiva de Legislação).
- BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Análise SWOT e diagrama de verificação de risco aplicados em auditoria*. 2010. Disponível em: <<http://www.tcu.gov.br>>. Acesso em: 18 abr. 2011.

- BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Manual de auditoria operacional*. 2010. Disponível em: <<http://www.tcu.gov.br>>. Acesso em: 18 abr. 2011.
- BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Técnica de auditoria análise RECI*. 2001. Disponível em: <<http://www.tcu.gov.br>>. Acesso em: 18 abr. 2011.
- BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Técnica de auditoria Benchmarking*. 2000. Disponível em: <<http://www.tcu.gov.br>>. Acesso em: 18 abr. 2011.
- BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Técnica de auditoria Mapa de Processos*. 2003. Disponível em: <<http://www.tcu.gov.br>>. Acesso em: 18 abr. 2011.
- BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Técnica de auditoria Marco Lógico*. 2001. Disponível em: <<http://www.tcu.gov.br>>. Acesso em: 18 abr. 2011.
- BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Técnica de indicadores de desempenho para auditorias*. 2010. Disponível em: <<http://www.tcu.gov.br>>. Acesso em: 18 abr. 2011.
- BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Técnicas de auditoria análise Stakeholder*. Brasília, fev. 2002. Disponível em: <<http://www.tcu.gov.br>>. Acesso em: 06 fev. 2006.
- CANOTILHO, José Joaquim Gomes. *Direito constitucional*. 5. ed. Coimbra: Almedina, 1991.
- CASTRO, Flávio Régis Xavier de Moura e. O novo Tribunal de Contas: visão sistêmica das leis orgânicas dos Tribunais de Contas dos Estados e Municípios do Brasil. *Revista do Tribunal de Contas de Minas Geras*, v. 46, n. 1, p. 127-166, jan./mar. 2003.
- COOK, John W; WINKLE, Gary M. *Auditoria: filosofia e técnica*. São Paulo: Saraiva, 1976.
- GOMES, Adhemar Martins Bento. *A trajetória dos tribunais de contas: estudos sobre a evolução do controle externo da Administração Pública*. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2002.
- GRATERON, Invan Ricardo Guevara. *Auditoria de gestão: utilização de indicadores de gestão no setor público*. São Paulo: FIPECAFI, 1999. (Caderno de Estudos, n. 21).
- MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. O parlamento e a sociedade como destinatários do trabalho dos tribunais de contas. *Revista do Tribunal de Contas de Minas Geras*, v. 48, n. 3, p. 15-78, jul./set. 2003.
- OLIVEIRA, Luiz Carlos Silva. *Auditoria operacional sob a ótica da eficácia: a relevância da sua utilização pelo sistema de controle interno federal*. Disponível em: <[www.milenio.com.br/siqueira/tr018.htm](http://www.milenio.com.br/siqueira/tr018.htm)>. Acesso em: 23 maio 2004.
- SÁ, A. L. *Dicionário de contabilidade*. 8. ed. São Paulo: Atlas, 1990.
- SANTOS, Alba Conceição Marquez dos. *A Administração Pública gerencial*. 2003. Disponível em: <[http://www.google.com.br/search?hl=pt-BR&lr=&ie=UTF-8&q=%22efetividade%22+conceitos&as\\_q=administra%C3%A7%C3%A3o+p%C3%BABlica](http://www.google.com.br/search?hl=pt-BR&lr=&ie=UTF-8&q=%22efetividade%22+conceitos&as_q=administra%C3%A7%C3%A3o+p%C3%BABlica)>. Acesso em: 22 ago. 2004.
- SILVA, Francisco Carlos da Cruz. *Controle e reforma administrativa no Brasil*. 1999. 90 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Núcleo de Pós-Graduação em Administração, Universidade Federal da Bahia, Salvador, 1999.

SIRAQUE, Vanderlei. *Controle social da função administrativa do Estado: possibilidade e limites na Constituição de 1988*. São Paulo: Saraiva, 2005.

WESBERKY, James. *Auditoria operacional*. Brasília: Tribunal de Contas da União, 1985.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

SILVA, Eliane de Sousa. Auditoria operacional: um instrumento de controle social. *Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC*, Belo Horizonte, ano 2, n. 1, p. 287-310, set. 2011.

# O controle externo operacional no saneamento básico

---

**Azor El Achkar**

Advogado e Auditor Fiscal de Controle Externo do Tribunal de Contas de Santa Catarina. Mestre em Direito Ambiental pela UFSC.

**Palavras-chave:** Tribunal de Contas de Santa Catarina (TCE/SC). Administração Pública. Auditorias operacionais. Saneamento básico.

**Sumário:** **1** Introdução – **2** O controle externo e as auditorias operacionais – **3** O saneamento básico e controle do seu desempenho – **4** A atuação da Corte de Contas catarinense no serviço de saneamento básico – **4.1** ETE Insular – **4.2** ETE Lagoa da Conceição – **4.3** Aterro sanitário de Canhanduba (Itajaí) – **4.4** Serviço de abastecimento de água de Florianópolis – **5** Resultado das auditorias operacionais no saneamento básico – **6** Conclusão – Referências

## 1 Introdução

A clássica divisão dos poderes entre executivo, legislativo e judiciário, adotada pela República Federativa do Brasil, exigiu o estabelecimento de controles recíprocos, denominados de pesos e contrapesos (*checks and balances*). A administração pública é controlada pelo poder legislativo que atua com auxílio dos tribunais de contas (TCs).

Este controle da administração não se presta apenas para evitar o desvio de bens ou recursos públicos. O controle envolve também a verificação se o poder atribuído ao Estado está sendo manejado eficientemente para cumprir as finalidades que justificam e legitimam a sua atribuição ou se o sacrifício de direitos individuais inerente à ação estatal está correspondendo ao proveito efetivo e auferível pela coletividade.

Medir e avaliar o grau de atendimento às expectativas sociais e comandos constitucionais cada vez torna-se menos formal e mais material. As cortes de contas apresentam competência e atribuições que alcançam os desdobramentos das políticas públicas, incluídas as políticas de saneamento básico. Em que pese questões de titularidade da prestação dos serviços de saneamento, tanto estados como municípios podem e devem ser avaliados pelos órgãos de controle externo para aferição do desempenho ou resultado destas atividades.

Abastecimento de água, esgotamento sanitário, gestão de resíduos sólidos e drenagem urbana, que compõem a lista fechada dos serviços considerados de saneamento pela Lei federal nº 11.445/2007, passam a

ser objeto de fiscalização e atuação direta dos TCs brasileiros. Esta atuação pode ser, sem excluir outras, sob o viés de processos licitatórios em concessões na ótica da legalidade, sobre a aplicação de recursos orçamentários na ótica contábil e com relação ao desempenho das atividades de saneamento, sob a ótica da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade.

O Tribunal de Contas de Santa Catarina (TCE/SC), desde 2004, realiza auditorias com foco no desempenho de equipamentos, sistemas, programas e serviços relacionados com uma das quatro atividades consideradas saneamento. Duas estações de tratamento de esgoto, um programa de incentivo à separação de resíduos recicláveis, um aterro sanitário e um serviço de abastecimento público de água potável correspondem a quatro auditorias operacionais na área de saneamento realizadas.

As constatações de cada auditoria identificaram deficiências e fragilidades que comprometiam o desempenho da atividade avaliada, com prejuízos à própria entidade concessionária do serviço público, ao meio ambiente e à sociedade. As constatações geraram recomendações e determinações que levaram à elaboração de planos de ação e o compromisso da entidade auditada resolver as falhas encontradas, em prazo por ela estabelecido. Cada caso teve o devido monitoramento e posterior avaliação, em análise comparativa entre o que foi constatado na auditoria e a nova situação, após o cumprimento dos planos de ação.

Acompanhando estas auditorias por no mínimo dois anos, detectaram-se resultados positivos e benefícios estimados ao meio ambiente e à sociedade. Possibilitando ampla participação popular, as auditorias operacionais na área de saneamento realizadas pelo TCE/SC auxiliam na missão constitucional de proporcionar controle e responsabilidade social.

Neste artigo não serão relatadas as experiências e atividades de fiscalização relacionadas ao controle de licitações e à regular aplicação dos recursos públicos. O foco serão as atividades fiscalizatórias e de controle da *performance* das atividades de saneamento realizadas pela Diretoria de Atividades Especiais (DAE) do TCE/SC.

## 2 O controle externo e as auditorias operacionais

O controle externo da administração pública, função basilar nos sistemas democráticos, é exercido pelos parlamentos nacionais com o auxílio dos tribunais de contas da União, dos estados, municípios e distrito federal. As cortes de contas também são chamadas de entidades de fiscalização superior.

A Constituição Federal disciplina, nos artigos 70 a 75, que a fiscalização dos entes públicos será exercida mediante controle externo, pelo Congresso Nacional, com auxílio do Tribunal de Contas da União (TCU). No seu art. 75, determina que essas normas se aplicam, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos tribunais de contas dos municípios.

Por sua vez, a Constituição do Estado de Santa Catarina, nos arts. 58 a 61, repete os dizeres da Carta Constitucional, adaptando as regras de acordo com as características que diferenciam o Tribunal da União do Tribunal dos Estados.

Para compreensão mais ampla desta diretriz constitucional, importante que sejam esmiuçadas algumas particularidades contidas nos dispositivos constitucionais citados. O art. 70 prediz que a atividade objeto de controle deve ser fiscalizada quanto aos seus aspectos contábil, financeiro, orçamentário, operacional e patrimonial, permitindo a verificação da contabilidade, receitas e despesas, execução do orçamento, desempenho aferido pelas atividades, os resultados alcançados, bem como os acréscimos e diminuições patrimoniais.<sup>1</sup>

No que tange ao controle, ele deve ser observado considerando os seguintes pontos: (a) controle de legalidade dos atos, de modo a considerar a atenção ao disposto nas normas pertinentes; (b) controle de legitimidade, considerado o exame de mérito do ato fiscalizado e atendimento das prioridades previamente estabelecidas; (c) controle de economicidade, verificando se o órgão controlado procedeu de modo mais econômico, visando à obtenção de recursos adequados, em quantidades necessárias e em momento certo; (d) controle de fidelidade funcional dos agentes da administração responsáveis por bens e valores públicos; (e) e controle do desempenho e dos resultados atingidos pela execução e cumprimento de programas, projetos e atividades.

Destaca-se, ainda, como atribuição das cortes de contas: (a) realização da fiscalização financeira; (b) análise de consultas de casos hipotéticos; (c) prestação de informações quando solicitado; (d) julgamento das contas daqueles sujeitos ao controle externo; (e) aplicação de sanções quando as contas são consideradas ilegais ou irregulares; (f) determinação de prazo para adoção de ações de natureza corretivas, com escopo de tornar válida atividade considerada irregular; (g) recebimento e apuração de denúncias

<sup>1</sup> DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito administrativo*. 10. ed. São Paulo: Atlas, 1998. p. 500, 501.

que possam configurar ofensa aos princípios da legalidade ou fatos que levem à classificação de determinada conduta como irregular.

Quanto às pessoas que são obrigatoriamente submetidas a este controle e fiscalização, inclui-se a União, Estados, Municípios, Distrito Federal, entidades da administração direta e indireta e toda a pessoa que física ou juridicamente utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiro, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumam obrigações de natureza pecuniária. Incluem-se nesta relação as entidades privadas ou de economia mista que, por meio de concessão, executem serviços de saneamento básico.

Encontra-se, ainda, a possibilidade e obrigatoriedade deste controle e fiscalização ser exercido por meio de órgãos da própria administração pública com a finalidade do exercício do controle interno.<sup>2</sup>

Quando foram pensados e criados, os tribunais de contas tinham uma função exclusivamente voltada para análise da aplicação em gastos dos recursos de natureza pública. Com o passar dos anos, começaram a se ater também com a arrecadação desses recursos junto aos administrados. O sistema de contabilidade pública passou por uma grande evolução. Os três mais importantes instrumentos para aferição do cumprimento de metas e objetivos previamente definidos, ou seja, o plano plurianual, lei de diretrizes orçamentária e lei orçamentária foram criados pela Constituição de 1988.

Ao mesmo tempo em que houve um novo disciplinamento para tratamento das contas públicas, os tribunais de controle externo também foram legitimados a ampliar o leque de atuação e considerar outros temas em sua missão institucional. A possibilidade de controle e fiscalização sob a ótica do desempenho operacional habilitou as cortes de contas para utilização de importante instrumento fiscalizatório: as auditorias operacionais.

Como decorrência do escopo de atribuições conferidas pela Constituição de 1988, a natureza investigativa das auditorias públicas encontra-se latente. Nenhum programa, atividade e ação desempenhada pelo poder que deve administrar a sociedade fogem ao controle e à fiscalização das entidades de fiscalização superior. Temas como prestação da saúde, promoção da assistência social e suas vertentes como família, crianças, idosos

<sup>2</sup> O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo compreende as atividades de Administração Financeira, de Contabilidade, de Auditoria, de Acompanhamento dos Programas de Governo, de Fiscalização e de Avaliação de Gestão dos Administradores Públicos Federais, realizadas com a orientação técnica e normativa da Secretaria do Tesouro Nacional e da Secretaria Federal de Controle. Disponível em: <[http://www.serpro.gov.br/negocios/areas\\_atuacao/sist\\_control\\_int\\_exec](http://www.serpro.gov.br/negocios/areas_atuacao/sist_control_int_exec)>. Acesso em: 10 ago. 2010.

e portadores de necessidades especiais, ações de fomento a cultura, atividades voltadas ao bem estar dos índios, a gestão do patrimônio público ambiental e os serviços de saneamento básico passam a ser alvo de atuação do poder conferido ao organismo de controle externo.

Os mecanismos de controle comumente utilizados são marcadamente formais e custosos. Deve-se buscar, como meta, a estruturação de um sistema de controle eficiente e efetivo, aproximando o poder político dos seus destinatários, sem, no entanto, engessar a máquina administrativa. Os mecanismos de controle devem aferir, de forma determinante, o quanto a atividade administrativa está revertendo em benefício do administrado (seja com resultados concretos das políticas públicas, seja com relação à economicidade, eficácia e eficiência).

O controle não é um fim em si mesmo. Ele é um instrumento para o aperfeiçoamento da administração pública. Os entes, pelo princípio da eficiência,<sup>3</sup> têm a atribuição de garantir o uso regular e efetivo dos recursos públicos, buscando a máxima satisfação da maioria em sociedade.

Para exercer essa atribuição, as cortes de contas executam duas modalidades de controle: o controle tradicional ou de conformidade e o controle finalístico, com ênfase na aferição de desempenho e resultados. A grande maioria dos tribunais de contas do país ainda está restrita à realização do controle de conformidade, por meio das tradicionais auditorias contábil-financeiras e de legalidade, denominadas auditorias de conformidade.

Já o controle finalístico da administração pública é realizado por meio da auditoria operacional e baseia-se no princípio de que ao gestor público cabe prestar contas de suas atividades à sociedade, o que se denomina *accountability*. No entanto, não se trata apenas de respeitar as normas legais e procedimentais, mas também gerenciar recursos públicos sob sua responsabilidade com economia, eficácia e eficiência, na busca de resultados pretendidos e metas pactuadas.

Essa modalidade de auditoria ganhou importância e consolidou-se nos países apenas na última década, influenciada pelo novo paradigma da administração pública e pela reforma do Estado,<sup>4</sup> que surgem em resposta

<sup>3</sup> Segundo este princípio, "Administração Pública deve atender o cidadão na exata medida da necessidade deste com agilidade, mediante adequada organização interna e ótimo aproveitamento dos recursos disponíveis" (COSTODIO FILHO, Ubirajara. A Emenda Constitucional 19/98 e o princípio da eficiência na Administração Pública. *Cadernos de Direito Constitucional e Ciência Política*, São Paulo, n. 27, p. 214, abr./jul. 1999).

<sup>4</sup> Trata-se de um conjunto de medidas, adotadas em meados da década de noventa, com intuito de transformar o "Estado Burocrático" em "Estado Gerencial", mais dinâmico e focado em resultados.

aos crescentes desafios impostos aos governos pelas mudanças na ordem econômica, social e política.

Diferentemente da auditoria de conformidade, a auditoria de desempenho não é um modelo único. Sob esse mesmo nome diversas modalidades de trabalho são executadas pelas cortes de contas, as quais empregam um leque bastante variado e complexo de técnicas e metodologias.

A bibliografia técnica<sup>5</sup> diverge quanto ao alcance ou âmbito de desenvolvimento da auditoria operacional, especialmente, em virtude da utilização, pelos autores, de termos diferentes para definir a mesma atividade. Podem-se encontrar como sinônimas as seguintes denominações: auditoria operacional; auditoria de gestão; auditoria governamental; auditoria de eficiência, eficácia e economicidade (auditoria dos três “E”); auditoria da qualidade e auditoria de desempenho.

Outra divergência trata sobre a amplitude da auditoria, em que alguns autores estabelecem tipos, categorias e classificações diversas. Contudo, não há uma classificação uniforme e unânime sobre o assunto. De acordo com o comentário de Haller,<sup>6</sup> utiliza-se o termo auditoria operacional como expressão genérica para descrever as mesmas atividades:

As expressões “auditoria de desempenho”, “auditoria administrativa”, “auditoria abrangente”, “auditoria de valor por dinheiro” e “auditoria de economia, eficiência e resultados de programa” têm sido usadas para descrever trabalhos com objetivos praticamente idênticos [...]. Emprega-se “auditoria operacional” como expressão genérica, amplamente reconhecida, aplicável tanto ao setor público quanto ao privado e que transmite convenientemente a todos os interessados o significado do trabalho.

Na concepção de Sá<sup>7</sup> a auditoria operacional está definida como “Auditoria que verifica o ‘desempenho’ ou ‘forma de operar’ dos diversos órgãos e funções de uma empresa.” Acrescenta ainda que tal auditoria testa como funcionam os diversos setores, visando, principalmente, à eficiência, à segurança no controle interno e à obtenção correta dos objetivos.

Segundo os comentários de Grateron:<sup>8</sup>

<sup>5</sup> ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. *Introdução à auditoria operacional*. Rio de Janeiro: FGV, 2001. 140 p.; CRUZ, Flávio da. *Auditoria governamental*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007. 283 p.; GIL, Antonio de Loureiro. *Auditoria operacional e de gestão: qualidade da auditoria*. São Paulo: Atlas, 1992. 119 p.; POLLITT, Christopher et al. *Desempenho ou legalidade?: auditoria operacional e de gestão pública em cinco países*. Tradução de Pedro Buck. Belo Horizonte: Fórum, 2008. 362 p.; ROCHA, Arlindo Carvalho. *Auditoria governamental*. Curitiba: Juruá, 2008. 170 p.

<sup>6</sup> *Apud* ARAÚJO, *op. cit.*, p. 29.

<sup>7</sup> SÁ, Antônio Lopes de. *Curso de auditoria*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 1995. p. 38.

<sup>8</sup> *Apud* ARAÚJO, *op. cit.*, p. 5.

A auditoria de gestão é uma técnica ou atividade nova que presta consultoria aos mais altos extratos de uma organização, seja de caráter público ou privado. Procura mostrar os pontos fracos e fortes da organização, estabelecendo as recomendações necessárias para melhorar o processo da tomada de decisão. Procura avaliar, baseada nos critérios ou parâmetros de eficiência, efetividade e economia, o processo de tomada de decisão e seu efeito no atingimento das metas e objetivos da organização. Em resumo, a auditoria de gestão pretende avaliar os resultados obtidos pela gestão no que tange a eficiência, eficácia e economia, na consecução dos objetivos planejados.

O *Manual de Auditoria Operacional do TCU*<sup>9</sup> define auditoria operacional “como o exame independente e objetivo da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de promover o aperfeiçoamento da gestão pública”.

A auditoria é uma função organizacional de avaliação, revisão e emissão de opinião quanto ao planejamento, execução e controle dos órgãos e entidades. De acordo com Gil<sup>10</sup> auditoria operacional é a revisão, avaliação e emissão de opinião de processos e resultados exercidos em linhas de negócios, produtos e serviços no horizonte temporal passado/presente. Por sua vez, a auditoria de gestão é a revisão, avaliação e emissão de opinião de processos e resultados exercidos em linhas de negócios, produtos e serviços no horizonte temporal presente/futuro.

No mesmo sentido Cruz<sup>11</sup> aduz que a auditoria de gestão tem como objetivo preponderante vigiar a produção e a produtividade e avaliar os resultados alcançados diante de objetivos e metas fixados para um determinado período dentro da tipicidade própria. Sob a mesma ótica, a auditoria operacional objetiva vigiar as transações do ponto de vista da economicidade, eficiência e eficácia e as causas e os efeitos decorrentes.

Ou seja, a auditoria de gestão e operacional está subdividida pelo momento. Quando é realizada no planejamento é classificada de gestão e quando realizada na execução denomina-se operacional.

Contudo, verifica-se, pelos conceitos apresentados, que a auditoria operacional vai além da auditoria básica, pois não verifica apenas o

<sup>9</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Manual de auditoria operacional*. 3. ed. Brasília: TCU, Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo, 2010.

<sup>10</sup> GIL, Antonio de Loureiro. *Auditoria operacional e de gestão: qualidade da auditoria*. São Paulo: Atlas, 1992. p. 20.

<sup>11</sup> GIL, Antonio de Loureiro. *Auditoria operacional e de gestão: qualidade da auditoria*. São Paulo: Atlas, 1992. p. 26.

exame de documentos e o cumprimento das normas e regulamentos, mas também avalia o desempenho da administração sob os enfoques da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade.

Com intuito de estabelecer o conceito dos quatro “Es”, tendo em vista o uso de cada expressão neste artigo e a padronização de entendimento, aduz-se que:

(a) Economicidade – É a minimização dos custos dos recursos utilizados na consecução de uma atividade, sem comprometimento dos padrões de qualidade. Refere-se à capacidade de uma instituição gerir adequadamente os recursos financeiros colocados à sua disposição. O exame da economicidade poderá abranger: 1. a verificação de práticas gerenciais; 2. a verificação de sistemas de gerenciamento; e 3. o benchmarking de processos de compra. Exemplo: suprimentos hospitalares adquiridos ao menor preço, na qualidade especificada.<sup>12</sup>

(b) Eficiência – É definida como a relação entre os produtos (bens e serviços) gerados por uma atividade e os custos dos insumos empregados para produzi-los, em um determinado período de tempo, mantidos os padrões de qualidade. Essa dimensão refere-se ao esforço do processo de transformação de insumos em produtos. Pode ser examinada sob duas perspectivas: 1. minimização do custo total ou dos meios necessários para obter a mesma quantidade e qualidade de produto; ou 2. otimização da combinação de insumos para maximizar o produto quando o gasto total está previamente fixado. Exemplo: redução dos prazos de atendimento em serviços ambulatoriais, sem aumento de custos e sem redução de qualidade do atendimento, com conseqüente diminuição dos custos médios de atendimento por procedimento ambulatorial.<sup>13</sup>

(c) Eficácia – É definida como o grau de alcance das metas programadas (bens e serviços) em um determinado período de tempo, independentemente dos custos implicados. O conceito de eficácia diz respeito à capacidade da gestão de cumprir objetivos imediatos, traduzidos em metas de produção ou de atendimento, ou seja, a capacidade de prover bens ou serviços de acordo com o estabelecido no planejamento das ações.

<sup>12</sup> INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS. *Diretrizes para aplicação de normas de auditoria operacional: normas e diretrizes para a auditoria operacional baseadas nas Normas de Auditoria e na experiência prática da INTOSAI*. Tradução de Inaldo da Paixão Santos Araújo e Cristina Maria Cunha Guerreiro. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2005. p. 19.

<sup>13</sup> INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS. *Diretrizes para aplicação de normas de auditoria operacional: normas e diretrizes para a auditoria operacional baseadas nas Normas de Auditoria e na experiência prática da INTOSAI*. Tradução de Inaldo da Paixão Santos Araújo e Cristina Maria Cunha Guerreiro. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2005. p. 20.

Exemplo: o número de crianças vacinadas na última campanha nacional de vacinação atingiu a meta programada de 95% de cobertura vacinal.<sup>14</sup>

(d) Efetividade – É a relação entre os resultados de uma intervenção ou programa, em termos de efeitos sobre a população-alvo (impactos observados), e os objetivos pretendidos (impactos esperados), traduzidos pelos objetivos finalísticos da intervenção. Diz respeito ao alcance dos resultados pretendidos, a médio e longo prazo. Trata-se de verificar a ocorrência de mudanças na população-alvo que se poderia razoavelmente atribuir às ações do programa avaliado. Exemplo: o programa de saneamento básico reduziu o número de óbitos por doenças de veiculação hídrica.<sup>15</sup>

Em suma, o objetivo principal da auditoria operacional é apresentar sugestões para melhorar o desempenho de determinada atividade, identificando aspectos de ineficiência, desperdícios, desvios, ações anti-econômicas ou ineficazes que comprometem a sua boa execução. Os objetivos específicos de uma auditoria operacional podem conter diversos propósitos, porém, devem ser adaptados e dirigidos ao exame proposto, pois variam conforme as características das entidades e do trabalho a ser efetuado, como no caso das auditorias com foco em saneamento.

### 3 O saneamento básico e controle do seu desempenho

O conceito de saneamento básico de uma forma mais ampla e completa considera a questão ambiental, nos seguintes termos:<sup>16</sup> “Serviços e sistemas de abastecimento de água, esgotamento sanitário e tratamento de efluentes, coleta e destino final dos resíduos sólidos, drenagem urbana e controle de vetores, associados aos aspectos de saúde e do meio ambiente natural e constituído”.

O conceito de saneamento básico teve alterações e influências ao longo do tempo, desde a revolução industrial até o final do século XIX, em função da urbanização acelerada. Antes, englobava os aspectos relacionados à implementação de infraestrutura e prestação de serviços de abastecimento de água tratada, coleta e afastamento de lixo, afastamento

<sup>14</sup> INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS. *Diretrizes para aplicação de normas de auditoria operacional: normas e diretrizes para a auditoria operacional baseadas nas Normas de Auditoria e na experiência prática da INTOSAI*. Tradução de Inaldo da Paixão Santos Araújo e Cristina Maria Cunha Guerreiro. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2005. p. 21.

<sup>15</sup> INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS. *Diretrizes para aplicação de normas de auditoria operacional: normas e diretrizes para a auditoria operacional baseadas nas Normas de Auditoria e na experiência prática da INTOSAI*. Tradução de Inaldo da Paixão Santos Araújo e Cristina Maria Cunha Guerreiro. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2005. p. 22.

<sup>16</sup> ZVEIBIL, Víctor Zular. Saneamento básico: novas oportunidades para os municípios. *Revista de Administração Municipal*, Rio de Janeiro, ano 53, p. 5-18, jan./mar. 2008.

de esgoto, coleta e drenagem de águas pluviais. Nota-se que nesse período a preocupação não estava muito voltada ao destino final e tratamento dos resíduos e efluentes, apenas seu afastamento.

Num resgate histórico, Emílio Ribas<sup>17</sup> considerava que saneamento básico envolvia obstrução de poços, drenagem de águas estagnadas, drenagem profunda do solo, retificação dos cursos de água, construção de grandes docas, redução dos focos de criação de insetos e remoção do lixo. Esse conceito se associava aos trabalhos de vacinação e educação sanitária desenvolvidos nas campanhas de saneamento rural promovidas a partir da década de 1910.

O saneamento passou a ser tratado em grande escala a partir de 1967 pelo Plano Nacional de Saneamento (Planasa), direcionando os recursos do Fundo de Garantia por Tempo de Serviço (FGTS) para a habitação e o saneamento por meio do Banco Nacional de Habitação (BNH). As prioridades e os critérios para alocação de recursos não tinham nenhum vínculo com políticas locais, regionais ou gerais de saúde. No entanto, os patamares de atendimento se ampliaram significativamente no período do Planasa.

Por sua vez, o saneamento básico, por longo tempo, teve seu conceito limitado a água e esgoto. Os investimentos se limitavam à construção de redes e emissários, admitindo-se jogar efluentes líquidos *in natura* nos rios, lagos e orlas marítimas, mesmo quando previstas estações de tratamento de esgoto (ETEs). Hoje esta situação é inaceitável, por influência da conscientização da sociedade e devido às questões ambientais e de saúde pública.

Atualmente o entendimento do que seja saneamento foi pacificado, e a luta dos grupos que defendiam e lutavam por um marco regulatório adequado ao setor concretizou-se com a aprovação da Lei federal nº 11.445/2007, que no seu art. 3º definiu saneamento básico como “O conjunto de serviços, infraestruturas e instalações operacionais de abastecimento de água potável; esgotamento sanitário; limpeza urbana e manejo de resíduos sólidos; drenagem e manejo de águas pluviais”.

Para se atingir um padrão desejável, deve ser reconhecido que a água tratada gera esgoto. Urbanização e consumo geram resíduos sólidos. A questão da poluição e dos recursos hídricos passam a ter atenção

<sup>17</sup> *A história do saneamento básico*. Disponível em: <<http://www.slideshare.net/eloambiental/a-historia-do-saneamento-bsico>>. Acesso em: 05 ago. 2010.

política e social.<sup>18</sup> Além disso, o serviço de saneamento básico é um dos primeiros exemplos de serviço público reconhecido pela ciência política contemporânea.<sup>19</sup>

Sobre a titularidade da sua prestação no Brasil, o serviço de saneamento básico é considerado de interesse local. A Constituição Federal de 1988, no que se refere à competência nesta matéria, traz as seguintes prescrições:<sup>20</sup> (a) Compete à União fixar as diretrizes para o desenvolvimento urbano, inclusive saneamento básico (art. 21, XX); (b) Compete à União, aos Estados e aos Municípios promover programas de melhoria das condições de saneamento básico (art. 23, IX); e (c) Compete aos municípios a titularidade do serviço, por ser inegavelmente de interesse local (art. 30, V). Quanto à competência para legislar sobre saneamento, esta é privativa da União, conforme art. 22 da Constituição Federal de 1988.

As auditorias operacionais (AOPs) no saneamento básico, que consiste nos serviços de abastecimento de água potável, esgotamento sanitário, limpeza urbana e manejo de resíduos sólidos, drenagem e manejo das águas pluviais urbanas, revestem-se de suma importância, visto a necessidade intrínseca do ser humano em ter a sua disposição água potável para consumo, tratamento e disposição adequada daquilo que é gerado pelo seu uso e a gestão dos resíduos sólidos gerados pela convivência em sociedade. O serviço deve ser prestado consoante com os princípios da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade, servindo a AOP para avaliar o grau de atendimento a estes requisitos.

A prestação do serviço de saneamento básico, em grande parte do território nacional, é realizada por companhias estaduais de saneamento, criadas no Planasa. Cada Estado criou uma companhia de saneamento, a quem coube a concessão para exploração do serviço público de saneamento nos municípios, por contratos de até trinta anos.

A Lei federal nº 11.445/2007 veio atualizar e regulamentar a prestação deste serviço. Entre outras disposições, previu que a participação de entidades estatais na prestação de serviços de saneamento se dará por meio de celebração de contrato, nos moldes da Lei federal nº 8.666/1993,

<sup>18</sup> *A história do saneamento básico*. p. 12. Disponível em: <<http://www.slideshare.net/eloambiental/a-historia-do-saneamento-bsico>>. Acesso em: 05 ago. 2010.

<sup>19</sup> NOVAIS, Jorge Reis. *Contributo para uma teoria do Estado Democrático de Direito*. São Paulo: Almedina, 2006. p. 55.

<sup>20</sup> SCHIER, Adriana da Costa Ricardo. Regime jurídico das concessões de serviço público municipal: saneamento básico. *A&C – Revista de Direito Administrativo & Constitucional*, Belo Horizonte, ano 8, n. 31, p. 199-207, jan./mar. 2008.

ou por meio de consórcio, nos termo da Lei federal nº 11.107/2005, se definindo direitos e obrigações das partes envolvidas.

As auditorias praticadas pelas cortes de contas que tenham como escopo os serviços de saneamento básico têm como objeto principal a avaliação das ações dos órgãos governamentais encarregados das ações sanitárias e a verificação do cumprimento da legislação específica por parte dos demais órgãos e entidades da administração indireta. Importa ressaltar o princípio da iniciativa inerente a todo órgão de controle externo para a realização das auditorias na área de saneamento, que dependem exclusivamente da iniciativa do órgão máximo responsável pela gestão destas instituições, normalmente a sua presidência.

O corpo técnico dos tribunais deve ser capacitado sobre as regras e procedimentos relacionados com saneamento, visando adquirir competências para a realização de auditorias com foco nesta área.

Ressaltam-se, por sua vez, as diferenças de atendimento de cada serviço do saneamento, em que os sistemas de abastecimento de água potável cobrem mais de 85% da população enquanto o esgotamento sanitário não chega a 45% dos domicílios brasileiros. Outra questão diz respeito às disparidades nacionais, em que as regiões Sul e Sudeste têm mais municípios com oferta destes serviços enquanto nas regiões Norte e Nordeste os municípios com esta oferta são minoria.<sup>21</sup>

Nesta seara, a auditoria operacional possibilita verificar, por exemplo, se os indicadores de desempenho relacionados ao serviço de saneamento prestado refletem ponderadamente a *performance* da entidade examinada. Ou também se os programas e atividades de saneamento são conduzidos de modo econômico, eficiente, eficaz e efetivo.

Recurso de extrema relevância para aferição da correta, eficaz e consistente prestação de serviços de saneamento, visando precipuamente ao alcance da sustentabilidade, é a adoção de indicadores de desempenho atrelados a critérios de avaliação de resultados pelos prestadores do serviço.

O Ministério das Cidades publicou em 2006, por meio do Sistema Nacional de Informações sobre Saneamento, o Diagnóstico dos Serviços de Água e Esgotos,<sup>22</sup> elegendo diversos indicadores operacionais de desempenho, como por exemplo: (a) índice de coleta de esgoto (volume

<sup>21</sup> *Brasil tem 34,8 milhões de pessoas que vivem sem coleta de esgoto.* Disponível em: <[http://www.estadao.com.br/estadaodehoje/20100821/not\\_imp598166,0.php](http://www.estadao.com.br/estadaodehoje/20100821/not_imp598166,0.php)>. Acesso em: 10 ago. 2010.

<sup>22</sup> Disponível em: <<http://www.pmss.gov.br/snis/PaginaCarrega.php?EWRErterterTERter=6>>. Acesso em: 10 ago. 2010.

de esgoto coleta/volume de água consumido-volume de água exportado); (b) índice de tratamento de esgoto (volume de esgoto tratado/volume de esgoto coletado); (c) extensão da rede de esgoto por ligação (extensão da rede de ligação/quantidade de ligações totais de esgoto); entre outros.

#### 4 A atuação da Corte de Contas catarinense no serviço de saneamento básico

As auditorias operacionais são realizadas pelo TCE/SC desde 2003. Desde então, algumas fiscalizações na área de saneamento foram realizadas. Trazem-se, a seguir, os principais apontamentos de quatro auditorias:

##### 4.1 ETE Insular

Em 2004 foi realizada a primeira AOP com foco no saneamento, na maior ETE da cidade de Florianópolis, denominada Insular.<sup>23</sup> O serviço de água e esgoto da cidade foi concedido para a Companhia Catarinense de Águas e Saneamento (Casan) desde a década de setenta. A Companhia é responsável pela operação da ETE Insular.

Esta auditoria teve dois objetivos específicos: (a) avaliar a capacidade de suporte para tratamento do esgoto doméstico das regiões previstas em projeto, considerando a demanda atual e futura; e (b) o atendimento aos padrões legais do tratamento, considerando a destinação dos resíduos gerados no processo e a qualidade do efluente lançado no corpo receptor, o mar da Baía Sul.

A auditoria buscou, por meio de aplicação de técnicas de coleta e interpretação de dados, como aplicação de questionários, inspeção física e observação direta, realização de análises laboratório por meio de contratação de empresa terceirizada, análise documental e registro fotográfico, encontrar situações que comprometiam o funcionamento daquele equipamento.

O órgão de controle catarinense constatou, de modo geral, as seguintes deficiências e fragilidades: (a) caçamba estacionária para depósito de resíduos sólidos há muito tempo sem retirada da areia do tanque de desarenação; (b) caçamba com resíduos sólidos grosseiros do gradeamento furada, com vazamento de líquidos e sem tampa; (c) caçamba Clamshell (retirar a areia do tanque de desarenação) há tempo sem funcionar; (d) lodo carreados para o mar com o efluente; (e) lançamento de lodo pelo emissário da

<sup>23</sup> Processo AOR 04/05801564.

ETE (extravasamento) diretamente no corpo receptor; (f) extravasamento de lodo com espuma do tanque de mistura; (g) capacidade de suporte para coleta e tratamento limitada; (h) não atendimento aos padrões legais de tratamento do esgoto e disposição do efluente; (i) tratamento e destinação incorreta do resíduo sólido (material grosseiro e areia) e lodo; (j) forte presença de odor extrapolando limites da ETE; e (k) Licença Ambiental de Operação vencida.

A decisão do TCE/SC determinou que a Casan apresentasse Plano de Ação se comprometendo com ações, prazos e responsáveis para resolução das situações constatadas. Em 2005 foi realizada nova vistoria na ETE, constatando-se melhoria em algumas situações apontadas, mesmo sem a apresentação do Plano de Ação ainda. As melhorias constatadas foram: (a) caçamba estacionária para depósito de areia em atividades; (b) caçamba Clamshell funcionando normalmente; e (c) melhoria do aspecto do efluente lançado no corpo receptor.

O Tribunal continua monitorando a ETE Insular até o momento. Em agosto de 2010 foi reiterado a Casan algumas recomendações, visto que ainda não foram atendidas, como por exemplo: (a) realizar avaliação técnica sobre a capacidade da ETE Insular; (b) aumentar gradativamente o ritmo da fiscalização nas ligações de esgoto do sistema de captação da ETE Insular; (c) adequar o Relatório Diário da Operação às necessidades da Estação, com o preenchimento correto de todas as informações; e (d) buscar alternativas para solucionar o problema dos odores.

#### 4.2 ETE Lagoa da Conceição

Em 2006 nova AOP foi realizada na ETE Lagoa da Conceição (2006),<sup>24</sup> na cidade de Florianópolis. Assim como a ETE Insular, a ETE Lagoa da Conceição também é operada pela Casan. Nesta auditoria, em razão dos fatos apurados na execução, foram feitas as seguintes determinações à Casan: (a) adotar providências para tratar os esgotos, com referência aos Coliformes Totais, *Echerichia coli*, Óleos e Graxas, Nitrogênio Total e Fósforo, os quais apresentam valores acima do máximo permitido na Resolução Conama nº 357/2005; (b) adotar providências para o monitoramento mensal da qualidade da água do lençol freático na área de influência da lagoa de evapo-infiltração, conforme licenças ambientais emitidas pela Fatma (LAI nº 019/2001, LAI nº 090/2001 e LAO nº 061/2001), tendo

<sup>24</sup> Processo AOR 06/00449262 e Processo PMO 07/00627901.

em vista que, após junho de 2004, a Casan não mais efetuou esse monitoramento; (c) contratar empresa específica para a retirada, transporte e destino final dos resíduos sólidos, com licenças ambientais para estas operações, visto que tais serviços estavam sendo realizados por empresas sem contratos específicos e sem as licenças ambientais.

Também foi recomendado à Casan: (a) ampliar a rede de esgoto na Lagoa da Conceição para atender as economias não atendidas com captação de esgoto sanitário, já que atualmente, somente 53% das economias, da Lagoa da Conceição, abrangidas pela Estação de Tratamento, são atendidas com rede de esgoto; (b) cercar a lagoa de evapo-infiltração, formada nas dunas da Lagoa da Conceição, pelo efluente resultante do tratamento de esgoto, em proteção a população que pode entrar em contato com a água da lagoa, imprópria para banho ou consumo; e (c) elaborar o Manual de Operação da ETE.

Após a decisão, a Companhia apresentou o Plano de Ação, para correção das deficiências e inadequações encontradas. Este Plano está sendo monitorado e o relatório de avaliação em breve será apreciado pelo Pleno do Tribunal. Constatou-se, com relação à implementação das medidas, o seguinte: (a) realização de avaliação das condições do efluente lançado na lagoa de evapo-infiltração; (b) realização do monitoramento da qualidade da água do lençol freático sujeito a contaminação pelas águas da lagoa de evapo-infiltração; (c) obtenção da Licença Ambiental de Operação; (d) ampliação da rede coletora; (e) cercamento da lagoa de evapo-infiltração; e (f) elaboração do Manual de Operações da ETE.

#### 4.3 Aterro sanitário de Canhanduba (Itajaí)

Foi em outubro de 2007 que a DAE do TCE/SC iniciou levantamento para realização de AOP no Sistema de Tratamento e Disposição Final de Resíduos Sólidos Urbanos de Itajaí. No estudo preliminar, objetivou-se conhecer o tema a ser auditado, sendo utilizado como técnicas a análise documental de publicações, periódicos técnicos, manuais e legislações. Nesta etapa foi possível definir previamente os objetivos específicos.

A fase seguinte foi o planejamento da execução da auditoria, em que por meio de entrevistas com gestores e especialistas no assunto e visita técnica ao local foi possível definir com detalhes o escopo (espaço, tempo e objeto) da avaliação. Esta fase também serviu para conhecimento técnico das características do aterro sanitário de Canhanduba, que foi avaliado. Assuntos correlatos foram apropriados pela equipe de auditoria, tais

como: resíduos sólidos, reciclagem, coleta seletiva, concessão e serviço de limpeza urbana.

Incluiu-se, ainda, como objeto a ser auditado, o Programa “Lixo Reciclado – Tarifa Zero”, do município de Itajaí, cuja finalidade é incentivar a segregação dos resíduos sólidos que podem ser reciclados mediante concessão de isenção da tarifa de serviço do recolhimento do lixo urbano.

As questões analisadas pelo Tribunal incluíram: (a) avaliação do aterro de Canhanduba, a partir de indicadores de desempenho pelo Índice de Qualidade de Aterros de Resíduos (IQR); (b) verificação se o Programa “Lixo Reciclado – Tarifa Zero” aumentou a seletividade do resíduo urbano; (c) verificação se o município destinava adequadamente o lixo reciclável; e (d) verificação da operacionalização do Programa com relação aos beneficiários.

Todo o planejamento restou consolidado na ferramenta denominada Matriz de Planejamento, que serviu como guia das ações a serem seguidas na fase de execução. Além disso, foram elaborados papéis de trabalho com o objetivo de obter as informações necessárias para avaliação e análise das questões propostas, tais como roteiros de entrevistas, listas de verificação e planilhas para alimentação de dados.

Com relação ao aterro de Canhanduba, as principais constatações da auditoria foram: (a) atribuição da nota 7,83 de acordo com os indicadores de desempenho IQR; (b) a capacidade de suporte do solo não foi considerada ideal; (c) a localização está a pequena distância de cursos de água; (d) equipamento para compactação inadequado; (e) falhas na cerca de isolamento da área, possibilitando a entrada de animais; (f) presença de animais (urubus, gaivotas, moscas, etc.); (g) ausência de recobrimento diário dos resíduos; (g) tratamento de chorume não atende a legislação ambiental; e (h) corpo receptor do chorume tratado não suporta o seu impacto.

Com relação ao Programa “Lixo Reciclado – Tarifa Zero”, verificou-se: (a) volume de resíduos coletados não corresponde ao percentual de adesão ao programa, conforme dados de 2007, visto que a adesão foi de 63,6%, enquanto a coleta seletiva foi de apenas 3,7% do volume total; (b) 44% dos que aderiram ao Programa não estão separando; e (c) insuficiência das campanhas de esclarecimento sobre o Programa (boa parte dos usuários não recebeu informações acerca da importância do Programa, do dia da coleta seletiva e materiais que podem ser reciclados).

Todas as situações encontradas foram compiladas no instrumento Matriz de Achados, que serviu de base para elaboração do relatório de

auditoria. Após a apreciação deste documento pelo corpo deliberativo do órgão de controle (conselheiros), à prefeitura municipal de Itajaí foi determinada a apresentação de Plano de Ação.

Após o vencimento do prazo para adoção das medidas indicadas pelo auditado, visando à correção das deficiências averiguadas, o aterro e o Programa foram monitorados, visando avaliar o grau de implementação. Em suma, as situações que restaram resolvidas foram: (a) instalação do filtro prensa na unidade de desidratação; (b) instalação de cercas ao redor do aterro sanitário; (c) criação de regras com legislação própria sobre o Programa “Lixo Reciclado – Tarifa Zero”; e (d) atualização do cadastro tributário dos aderentes ao Programa “Lixo Reciclado – Tarifa Zero” na Prefeitura de Itajaí.

Por sua vez, ficou ainda por ser resolvido: (a) adoção de veículo apropriado para compactação de resíduos; (b) elaboração de Plano de Fiscalização do cumprimento do Programa por parte dos aderentes; e (c) realização de estudo para avaliação de novos compradores do material reciclável.

#### 4.4 Serviço de abastecimento de água de Florianópolis

A auditoria no serviço de abastecimento de água cumpriu as seguintes etapas: (a) levantamento preliminar para conhecimento mais amplo do tema da auditoria; (b) planejamento para definição do escopo e as questões de avaliação; (c) execução da fiscalização; (d) elaboração do relatório de auditoria.

Na fase de levantamento de dados com vistas à elaboração do parecer de viabilidade, foram utilizadas técnicas específicas, tais como análise em banco de dados, como no Sistema Nacional de Informações Sanitárias (SNIS), entrevista estruturada com diversos especialistas no tema, como profissionais da área, professores acadêmicos e atores envolvidos (*stakeholders*) e observação direta em componentes do sistema de abastecimento de água, incluindo registro fotográfico. Com estas ações foi possível definir áreas de maior risco e vulnerabilidades.

A consolidação destas informações foi realizada com a aplicação de técnicas de análises de dados, principalmente a análise documental e a elaboração do *SWOT* e o Diagrama de Verificação de Risco (DVR). A análise *SWOT* é uma ferramenta para elaboração do planejamento estratégico de qualquer atividade. A sigla *SWOT*, vem das iniciais das palavras

inglesas *strengths* (forças), *weaknesses* (fraquezas), *opportunities* (oportunidades) e *threats* (ameaças).<sup>25</sup>

As *ameaças* e *oportunidades* de uma organização, ação ou atividade estão relacionadas ao ambiente externo. Trata-se da análise daquilo que está fora do controle dos gestores ou responsáveis. As fontes para esta análise são notícias veiculadas na imprensa, os órgãos governamentais, os indicadores financeiros, as organizações correlatas e revistas e associações especializadas no seu campo de atuação, como foi o caso.

Por sua vez, as *forças* e *fraquezas* dizem respeito ao seu ambiente interno. Assim, quando se percebe um ponto forte, deve-se ressaltá-lo e, quando se percebe um ponto fraco, deve-se agir para corrigi-lo ou, ao menos, minimizar seus efeitos.

Esta identificação permitiu a definição mais precisa dos aspectos do serviço de abastecimento de água da capital catarinense que indicavam fragilidades ou deficiências em comprometer o seu desempenho.

A análise *SWOT* contribuiu para elaboração do planejamento da auditoria. Foi possível definir o objetivo geral e específico e as áreas sujeitas à avaliação. Também possibilitou que a equipe definisse a responsabilidade, atividade e ações afetas a cada membro. O produto do planejamento, que compilou todas as informações, foi a Matriz de Planejamento. Importa ressaltar que tanto os gestores como a sociedade foram convidados, em eventos separados, a conhecer e contribuir com o planejamento, por meio do Painel de Referência (espécie de consulta pública).

A avaliação do serviço considerou os seguintes temas: (a) as ações empreendidas pelos responsáveis na gestão dos recursos hídricos e fornecimento de água na preservação e conservação dos mananciais utilizados para abastecimento público; (b) a metodologia e técnica de tratamento na estação localizada no Morro dos Quadros, no município de Palhoça, que fornece água para setenta por cento da população de Florianópolis e mais quatro municípios; (c) as políticas e ações adotadas pela Casan para gestão de perdas de água, reais e aparentes; e (d) a atuação dos órgãos de controle e vigilância da qualidade da água, em vistas do controle social.

Com relação à preservação dos mananciais, as principais constatações da auditoria foram: (a) inexistência de ações de preservação dos mananciais subterrâneos (Aquífero Joaquina e Campeche) e superficiais

<sup>25</sup> Adaptado de Portal do Marketing. Disponível em: <<http://www.portaldomarketing.com.br>>. Acesso em: 05 ago. 2010.

(Rio Vargem do Braço e Rio Cubatão); (b) inexistência de controle da captação de água por particulares dos Aquíferos Ingleses e Campeche utilizados para abastecimento público; (c) inexistência de Licença Ambiental de Operação das três estações de tratamento do sistema de abastecimento de água de Florianópolis; (d) poços de captação de água subterrânea sem proteção contra vandalismo; e (f) problemas na regularidade e frequência do monitoramento de algas tóxicas no manancial da Lagoa do Peri.

Sobre o sistema de tratamento da estação de tratamento de água de Morro do Quadros, averiguou-se: (a) inexistência das etapas de floculação e decantação, em desacordo com as características da água bruta do manancial, prejudicando o padrão de potabilidade exigido pela Portaria MS nº 518/2004; (b) lançamento de efluente gerado pelo tratamento em corpo hídrico receptor com pH inferior ao permitido; (c) inexistência de Alvará Sanitário de funcionamento da estação de tratamento e do laboratório de análises de água; e (d) ausência de programa de manutenção preventiva dos equipamentos.

No que tange ao controle de perdas de águas, foi verificado: (a) inexistência de equipamentos de macromedição em diversas adutoras para medição de vazão da água bruta e tratada; (b) inexistência de Cadastro Técnico do sistema de abastecimento de água; e (c) deficiência nas ações de controle de perdas aparentes (furtos, *bypass*).

Por fim, sobre as responsabilidades dos entes de controle e vigilância da qualidade da água, foi apurado: (a) inexistência de certificação do laboratório de análise de água da Casan; (b) informações disponibilizadas na conta de água insuficiente ou inadequadas; (c) indisponibilidade de informações sobre as ações de vigilância da qualidade da água (resultado das análises de água) em veículos de comunicação, como *sites*; e (d) inexistência de agência reguladora dos serviços de água.

A Matriz de Achados compilou todas as constatações. O relatório foi apreciado pelo pleno do TCE/SC, ficando determinado que os órgãos responsáveis deveriam elaborar Plano de Ação para resolução das situações encontradas. Foram responsabilizadas a Secretaria de Estado do Desenvolvimento Econômico Sustentável, responsável pela gestão dos recursos hídricos, a Prefeitura Municipal de Florianópolis, titular do serviço, a Casan, concessionária prestadora e a Secretaria Municipal de Saúde, por meio da vigilância sanitária, responsável pela vigilância da qualidade da água. Ainda não há resultados da implementação das ações.

## 5 Resultado das auditorias operacionais no saneamento básico

A necessidade e obrigatoriedade do acompanhamento da implementação do disposto nos Planos de Ação é o grande diferencial das auditorias operacionais frente a outras modalidades de auditoria de competência das cortes de contas. Tendo como objetivo precípua a identificação de aspectos que possam vir a incrementar o desempenho do programa, atividade ou ação governamental, as AOPs não encerram apenas neste apontamento.

A identificação desses aspectos e a elaboração das determinações e recomendações pertinentes, por si só, são insuficientes para produzir as melhorias pretendidas. Faz-se necessário garantir a efetiva implementação das propostas de modo a garantir a melhoria do desempenho avaliado. Para tanto, a atuação do tribunal de contas não finaliza com a apreciação e julgamento do processo pelo pleno do TCE/SC, mas persiste por pelo menos dois anos, até que os prazos indicados pelo gestor expirem e sejam avaliadas as medidas adotadas ou não.<sup>26</sup>

A atividade de monitoramento, com estabelecimento de um novo processo (PMO), com nova numeração e finalidade distinta do processo de origem, assume importância central. Trata-se de acompanhar as providências tomadas no âmbito do órgão, atividade, programa ou ação auditado em resposta às determinações e recomendações exaradas pela corte de contas e comprometidas pelo gestor nos Planos de Ação, verdadeiro Termo de Ajustamento de Gestão.

A melhoria e aperfeiçoamento contínuo da gestão pública ganha contornos e propriedades com a contribuição dos tribunais de contas no momento em que os Planos de Ação são analisados sob o enfoque da sua implementação. O compromisso dos gestores torna-se verdadeiro quando assumem publicamente, perante o órgão de controle, que as alternativas e soluções para resolução das situações encontradas serão definidas pelos responsáveis indicados no prazo estabelecido pelo próprio auditado.

Este controle assume feições de acordo consensual com fundamento obrigacional, vinculando a natureza controladora e fiscalizadora das cortes de contas com a conveniência, oportunidade e discricionariedade do poder executivo, amarrado a burocracia da gestão e gastos públicos.

Na fase do monitoramento há uma grande interação entre os auditores e os gestores. A reanálise das situações deficientes ou frágeis encontradas revela o compromisso deste com a sua própria função e atuação

<sup>26</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Roteiro de auditoria: monitoramento de auditorias de natureza operacional*. Brasília: TCU, 2002. p. 8.

profissional. Também se advoga que esta interação possa maximizar a probabilidade que as determinações e recomendações sejam suficientemente adotadas.

As AOPs configuram-se quase como uma consultoria “gratuita”, em que o órgão, programa, atividade ou ação avaliados ganham a possibilidade de um olhar externo e um ponto de vista técnico especializado. A continuidade da avaliação, via monitoramento, permite acompanhar a evolução do desempenho, de modo que as conclusões desta etapa permitam a retroalimentação do sistema, na medida em que fornece aos gestores o *feedback* de que necessitam para verificar se as ações adotadas têm contribuído para o alcance dos resultados desejados, sob o prisma da geração de valor público.

No entanto, muitos órgãos auditados não aproveitam esta oportunidade proporcionada, resultando em baixos índices de implementação. Experiências de outros países revelam consideravelmente a situação nacional. A entidade de fiscalização superior do Canadá utiliza o percentual de recomendações implementadas ou em implementação como indicador da efetividade de sua atuação. O Canadá calcula o percentual cinco anos após proferir as recomendações. Para o exercício findo em março de 2001, esse indicador foi de 65%.<sup>27</sup>

No Brasil, o Tribunal da União, a exemplo do Canadá, também considera esse indicador um dos critérios para verificar a pertinência das recomendações realizadas. O percentual referente a ações implementadas ou em implementação tem média de 65%. Citando-se dois casos específicos de AOPs realizadas pelo TCU, a primeira avaliou a ação de Planejamento e aquisição de tuberculostáticos, o percentual de implementação foi de 80%, trazendo como resultados práticos a modificação nos processos de trabalho, diminuição de ocorrência de erros e aumento da eficácia do setor responsável pelo planejamento.<sup>28</sup>

O outro exemplo foi a auditoria no Programa de Erradicação do *Aedes Aegypti*, que objetivou analisar o processo de repasse de recursos, mediante convênio, para municípios elegidos. Decorridos três anos da apreciação da auditoria, verificou-se que 50% das recomendações haviam sido implementadas ou estavam em implementação e que mudanças qualitativas e na regulamentação do Programa foram incorporadas ao Programa.<sup>29</sup>

<sup>27</sup> Office of The Auditor General of Canada. Performance Report, 2001.

<sup>28</sup> BRASIL. Tribunal de Contas da União, *op. cit.*, p. 17.

<sup>29</sup> *Id.*, *ibid.*, p. 17.

## 6 Conclusão

Dados da Fundação Getulio Vargas (FGV) indicam que o Brasil precisará de mais 56,5 anos para reduzir à metade o atual déficit de saneamento básico, considerando que seja mantido o atual ritmo de obras no setor. Prevê-se que a universalização do acesso a esgoto tratado seria atingida apenas em 2122.<sup>30</sup>

Em que pese esta situação, constatou-se que mesmo onde já existe a prestação do serviço, ainda que parcialmente, há problemas que podem comprometer o eficaz e eficiente desempenho destas atividades. Os municípios, titulares constitucionais, com o advento da Lei federal nº 11.445/2007, devem delegar a sua regulação a entidade autônoma e exclusiva. As agências devem, além de editar normas, exercer a competência fiscalizatória.

Enquanto as agências não saírem do papel, caberá aos órgãos de controle externo, como os tribunais de contas e ministérios públicos, exercer com maestria esta função. As companhias estaduais de saneamento, que ainda atuam na grande maioria dos municípios, exerciam de modo integral o planejamento, a regulação e a prestação das atividades de saneamento, sem controle ou interferência externa.

O novo marco regulatório do setor mudou radicalmente este panorama. São os titulares agora responsáveis pelo planejamento devendo delegar a regulação e fiscalização a entidade específica. Não competem mais às companhias estaduais, como sempre foram, estas atribuições, mas apenas a execução dos serviços.

Mudar esta lógica implica romper paradigmas e estabelecer novas relações. E isto leva tempo. O novo setor do saneamento proporcionou a vinda de operadores privados, que são atraídos pelas regras mais flexíveis e alinhadas com este inédito mercado de produtos do saneamento no país. A transparência, princípio basilar da administração pública neste século vinte e um, ainda carece de aplicação prática na relação entre as companhias estaduais e os municípios.

Outra configuração que também vai merecer atenção dos doutrinadores, juristas e especialistas no tema são os arranjos institucionais para criação e delegação de agências reguladoras. A regulação no saneamento, ao contrário de outros setores econômicos, tem na descentralização sua característica maior. Implicará, em tese, cinco mil quinhentos e sessenta

<sup>30</sup> *Brasil só vai zerar déficit de saneamento básico em 2122*. Disponível em: <<http://www.ecopress.org.br>>. Acesso em: 1º ago. 2010.

e cinco atos de delegação de concessão. Mas, no entanto, não haverá esse exagerado número de agências reguladoras.

A entidade de regulação deve ser autossustentável, financiando seu funcionamento com recursos da própria atividade regulada. Por isso o setor demandará a apropriação e a compreensão dos gestores públicos de como e qual a melhor alternativa para regulação dos seus serviços de saneamento e adaptação e visão sistêmica das agências reguladoras.

E paralelo a todo este contexto, o escopo de atuação do órgão de controle externo ganha uma nova área de atuação. Complexa por natureza, por envolver questões pertinentes a diversas áreas do conhecimento, os tribunais administrativos devem fomentar o treinamento e a capacitação do seu quadro técnico, visando desempenhar fiscalizações nesta área. Alerta-se que a constituição de equipes multidisciplinar será fundamental para o êxito deste trabalho.

A título exemplificativo e mostrando o que é possível e necessário, desde 2008, a corte de contas catarinense vem debatendo o assunto junto aos seus colaboradores, realizando eventos e trazendo especialistas de todo país. Citam-se os seguintes eventos já realizados: Fórum de Saneamento Básico – Controle Externo e Desenvolvimento Sustentável em 2008 e a Oficina Regulação da Qualidade da Prestação de Serviços de Água e Esgoto em 2010.

Tendo em vista a natureza jurídica dos organismos de controle e dos controlados, de entidades públicas, mantidas com recursos arrecadados de todos os cidadãos contribuintes, a ele também devem ser direcionadas as ações dos gestores e executores do saneamento e as ações de controle e fiscalização, tendo como bem maior a geração de benefícios sociais, a consolidação de condições sanitárias ideais e o fortalecimento do controle social.

## Referências

ARAÚJO, Inaldo da Paixão Santos. *Introdução à auditoria operacional*. Rio de Janeiro: FGV, 2001. 140 p.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*: texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988, com as alterações adotadas pelas Emendas Constitucionais nº 1/92 a 53/2006 e pelas Emendas Constitucionais de Revisão nº 1 a 6/94. Brasília: Senado Federal Subsecretaria de Edições Técnicas, 2007. 462 p.

BRASIL. Fundação Nacional de Saúde. *Manual de saneamento*. 3. ed. Brasília: Fundação Nacional de Saúde, 2006. 408 p.

BRASIL. Ministérios da Saúde, Justiça, Cidades e Meio Ambiente. *Comentários sobre o decreto presidencial nº 5.440/2005*. Subsídios para implementação. Brasília: PMSS, 2006. 84 p.

- BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Cartilha de Licenciamento Ambiental*. 2. ed. Brasília: TCU, 2007. 83 p.
- BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Roteiro de auditoria: monitoramento de auditorias de natureza operacional*. Brasília: TCU, 2002.
- CRUZ, Flávio da. *Auditoria governamental*. 3. ed. São Paulo: Atlas, 2007. 283 p.
- DAL POZZO, Gabriela Tomaselli Bresser Pereira. *As funções do Tribunal de Contas e o Estado de direito*. Belo Horizonte: Fórum, 2010. 128 p.
- DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito administrativo*. 10. ed. São Paulo: Atlas, 1998. 560 p.
- GIL, Antonio de Loureiro. *Auditoria operacional e de gestão: qualidade da auditoria*. São Paulo: Atlas, 1992. 119 p.
- INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS. *Diretrizes para aplicação de normas de auditoria operacional: normas e diretrizes para a auditoria operacional baseadas nas Normas de Auditoria e na experiência prática da INTOSAI*. Tradução de Inaldo da Paixão Santos Araújo e Cristina Maria Cunha Guerreiro. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2005. 166 p.
- LIMA, Dagomar Henrique. Seletividade do controle externo em auditoria operacional. *Revista do TCU*, Brasília, n. 115, p. 24-33, maio/ago. 2009.
- LIMA, Maurício; GALA, Bruna. Regulação do saneamento básico: legislação ampara municípios e reparte competências entre os entes federativos. *Revista de Administração Municipal – IBAM*, Rio de Janeiro, ano 53, n. 265, p. 15-18, jan./mar. 2008.
- MARQUES NETO, Floriano de Azevedo. Aspectos regulatórios em um novo modelo para o setor de saneamento básico no Brasil. *Boletim de Direito Administrativo*, São Paulo, ano 18, n. 9, p. 697-708, set. 2002.
- NOVAIS, Jorge Reis. *Contributo para uma teoria do Estado democrático de direito*. São Paulo: Almedina, 2006. 295 p.
- OLIVEIRA, Gustavo H. Justino de; HOHMANN, Ana Carolina C. A Lei Federal de saneamento básico e os serviços públicos de limpeza urbana. *Boletim de Direito Municipal*, São Paulo, ano 23, n. 5, p. 353-357, maio 2007.
- PICINI, Juliana de Almeida; COSTA, Camila Maia Pyramo. Os desafios no setor de saneamento básico e as novas perspectivas para a Administração Pública. *Fórum de Direito Urbano e Ambiental – FDUA*, Belo Horizonte, ano 7, n. 37, p. 61-72, jan./fev. 2008.
- POLLITT, Chistopher *et al.* *Desempenho ou legalidade?: auditoria operacional e de gestão pública em cinco países*. Tradução de Pedro Buck. Belo Horizonte: Fórum, 2008. 362 p.
- ROCHA, Arlindo Carvalho. *Auditoria governamental*. Curitiba: Juruá, 2008. 170 p.
- SÁ, Antônio Lopes de. *Curso de auditoria*. 7. ed. São Paulo: Atlas, 1995. 498 p.
- SANTA CATARINA. Ministério Público. Centro de Apoio Operacional do Meio Ambiente. *Guia do Saneamento Básico: perguntas e respostas*. Florianópolis: Coordenadoria de Comunicação Social, 2008. 80 p.
- SÃO PAULO. Tribunal de Contas do Município de São Paulo. *Educação ambiental: mudança de cultura*. São Paulo: TCM/SC, 2007.

SCHIER, Adriana da Costa Ricardo. Regime jurídico das concessões de serviço público municipal: saneamento básico. *A&C – Revista de Direito Administrativo & Constitucional*, Belo Horizonte, ano 8, n. 31, p. 199-207, jan./mar. 2008.

SOUZA, Rodrigo Pagani. A viabilidade jurídica da delegação do serviço público de saneamento básico de município. *L&C – Revista de Direito e Administração Pública*, Brasília, n. 83, maio 2005.

ZVEIBIL, Victor Zular. Saneamento básico: novas oportunidades para os municípios. *Revista de Administração Municipal*, Rio de Janeiro, ano 53, p. 5-18, jan./mar. 2008.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

ACHKAR, Azor El. O controle externo operacional no saneamento básico. *Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC*, Belo Horizonte, ano 2, n. 1, p. 311-335, set. 2011.



# Geração de despesa e LRF

---

**J. R. Caldas Furtado**

Conselheiro do Tribunal de Contas do Estado do Maranhão. Professor de Direito Administrativo, Financeiro e Tributário da UFMA. Mestre em Direito pela UFPE. Pós-graduado em Políticas Públicas e Gestão Governamental pela Escola Nacional de Administração Pública (ENAP).

**Palavras-chave:** Lei Complementar nº 101/00 (LRF). Regime de *Gestão Fiscal Responsável*. Seguridade social. Geração de despesa.

**Sumário:** **1** Considerações gerais – **2** Criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental – **3** Criação ou aumento de despesa obrigatória de caráter continuado – **4** Expansão da despesa com a seguridade social – **5** Conclusões – Referências

## 1 Considerações gerais

O regime de *Gestão Fiscal Responsável*, em prol do equilíbrio fiscal, atua em duas frentes: procura conter a expansão descontrolada da despesa e busca evitar a queda permanente da receita.

No lado das despesas, a Lei Complementar nº 101/00 (LRF) determina que serão consideradas não autorizadas,<sup>1</sup> irregulares e lesivas ao patrimônio público<sup>2</sup> a geração de despesa ou assunção de obrigação que não atendam (art. 15):

- a) no caso de criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa, ao disposto no artigo 16;
- b) na hipótese de atos que criem ou aumentem *despesa obrigatória de caráter continuado*, ao regramento do artigo 17.

Os referidos artigos 15, 16 e 17, conforme se verá em seguida, expressam a clara intenção do legislador de forçar o prévio estudo de viabilidade econômico-financeira ante a necessidade de se implementar *nova* ação governamental, expandir ou aperfeiçoar aquela já existente — nos casos que gerem despesas ou resultem em assunção de obrigação —, ou ainda de se criar ou aumentar *despesa continuada*. Essa providência visa a salvaguardar o maior objetivo da LRF, que é o equilíbrio fiscal; por outro lado, também tem o condão de evitar o desperdício presente nas obras inacabadas ou em prédios públicos construídos, mas que não funcionam

---

<sup>1</sup> Código Penal, art. 359-D. Ordenar despesa não autorizada por lei: Pena – reclusão, de 1 (um) a 4 (quatro) anos. O ato de ordenar despesas não autorizadas também configura ato de improbidade administrativa, conforme descrito no art. 10, IX, da Lei nº 8.429/92, e sujeita o infrator às penas previstas no art. 12.

<sup>2</sup> São nulos os atos lesivos ao patrimônio público (Lei nº 4.717/65, art. 2º).

— o que é muito comum nos sistemas de saúde, educação, segurança, etc. São os chamados jocosamente de “elefantes brancos”.

A Lei Complementar nº 101/00 (LRF) prevê para o caso de geração de despesa regra semelhante àquela imposta para a concessão de renúncia de receita: a necessidade da respectiva compensação pela adoção de medidas que aumentem a receita tributária ou diminuam permanentemente outras despesas, de modo a manter o equilíbrio fiscal. Assim, a LRF, da mesma forma que busca conter as perdas de receita, pretende soffrear a geração descompensada de despesa, muitas vezes resultante de decisões político-administrativas inconsequentes, que são igualmente danosas ao equilíbrio orçamentário.

Vale ressaltar que os dispositivos legais em questão tratam de condições restritivas para *novas* ações (*novos* projetos ou *novas* atividades)<sup>3</sup> governamentais ou *novas* ampliações ou aperfeiçoamento de ações preexistentes, que resultem em aumento de despesa. O que importa é saber se o sistema orçamentário suporta mais um programa governamental ou ajuste em algum já implementado, que provoque crescimento dos gastos. Nessa linha, o Tribunal de Contas da União já assentou que as despesas ordinárias e rotineiras da Administração Pública, já previstas no orçamento, destinadas à manutenção das ações governamentais preexistentes, prescindem da estimativa de impacto orçamentário-financeiro de que trata o artigo 16, I, da LRF.<sup>4</sup>

O problema, então, reside em definir o que se deve considerar como ação governamental *nova*. Acredita-se que assim deve ser entendida não somente aquela que foi incluída no orçamento por meio de lei de créditos adicionais ou de estorno de verbas, mas toda aquela que é *nova* no sistema

<sup>3</sup> De acordo com as suas características, as ações serão classificadas como (*vide* FURTADO, J. R. Caldas. *Elementos de direito financeiro*. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2010. p. 169, 170):

a) projeto, quando se tratar de instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo, das quais resulta um produto que concorre para a expansão ou o aperfeiçoamento da ação de governo (Portaria MPOG nº 42/99, art. 2º, b; Lei nº 11.514, art. 6º, III). Exemplo: Construção de Salas de Aulas;

b) atividade, se for um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto necessário à manutenção da ação de governo (Portaria MPOG nº 42/99, art. 2º, c; Lei nº 11.514, art. 6º, II). Exemplo: Distribuição de Merenda Escolar;

c) operações especiais, quando as despesas não contribuem para a manutenção das ações de governo, das quais não resulta um produto, e não geram contraprestação direta sob a forma de bens ou serviços (Portaria MPOG nº 42/99, art. 2º, d). Exemplos: Cumprimento de Sentenças Judiciais, Transferências Constitucionais ou Decorrentes de Legislação Específica, Serviço da Dívida Externa (Juros e Amortizações), Refinanciamento da Dívida Externa, etc.

<sup>4</sup> TCU, 1ª Câmara, TC nº 009.451/2003-7, Rel. Min. Augusto Sherman Cavalcanti, 17.05.2005, Ata de Sessão nº 15, de 24.05.05, publicada em 30.05.05.

orçamentário, inclusive a contemplada pela primeira vez no orçamento originalmente aprovado na lei anual.<sup>5</sup>

Ora, se a existência da ação governamental na lei orçamentária já expressa, por si só, todo o seu impacto no sistema e pressupõe compatibilidade com o PPA e LDO, o mesmo se diga de sua presença no orçamento em função de lei de créditos adicionais ou estorno de verbas; nesse sentido operam os artigos 165, §7º, e 166, §3º, I, da Constituição Federal, o artigo 43, §1º, I, II, III e IV, da Lei nº 4.320/64 e os artigos 21, I e II, e 30, I, da Resolução nº 1, de 2006-CN, que dispõe sobre a *Comissão de Orçamento* do Congresso Nacional.<sup>6</sup> E não poderia ser diferente; afinal, de que adiantariam os requisitos impostos na formulação do orçamento público — quanto à sua compatibilidade com o PPA e a LDO e à indicação das fontes de recursos que ocorrerão às respectivas despesas — se eles não fossem também exigidos nas suas alterações?

E o que se deve compreender, para esse efeito, como expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental? Aqui se trata de projeto ou atividade preexistente, mas que está sendo submetido a processo de reformulação ou reestruturação, com o estabelecimento de novos ou diferentes objetivos, de proposta de qualificação dos serviços ou de metas diversas ou acrescidas, exigindo, por isso, aumento da dotação orçamentária respectiva.

<sup>5</sup> Em sentido contrário, Edson Ronaldo Nascimento afirma que “o art. 16 refere-se a *novas despesas*, derivadas de alterações orçamentárias que ocorrem a partir dos créditos adicionais, remanejamentos, transposições ou transferências e que carecem de autorização legislativa, nos termos do art. 167, VI, da Constituição Federal de 1988” (NASCIMENTO, Edson Ronaldo. *Lei de responsabilidade fiscal*: comentada. 4. ed. Brasília: Vestcon, 2007. p. 90).

Carlos Maurício Figueiredo e outros também defendem que o art. 16 se aplica somente no caso de despesas “derivadas das alterações orçamentárias”, que “se materializam através dos créditos adicionais ou do remanejamento, da transposição e da transferência, que são instrumentos estabelecidos no artigo 167, VI, da CF” (FIGUEIREDO, Carlos Maurício *et al.* *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001. p. 111).

<sup>6</sup> Resolução nº 1, de 2006-CN, art. 21. As emendas ao projeto de lei orçamentária anual e aos projetos de lei de créditos adicionais, que proponham inclusão ou acréscimo de valor, somente poderão ser aprovadas pela Comissão 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;

(...).

Art. 30. Os Relatores do projeto de lei orçamentária e de créditos adicionais farão constar nos seus relatórios análise sobre:

I – o atendimento das normas constitucionais e legais, especialmente quanto à compatibilidade da proposta com a lei do plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias;

(...).

A bem dizer, as exigências, previstas nos artigos 16 e 17, de estimativa do impacto orçamentário-financeiro da *nova* despesa, de sua adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual, de compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias e da demonstração da origem dos recursos para seu custeio são propositadamente redundantes. Se a despesa será realizada é porque, presume-se, está adequadamente contemplada no orçamento público, ou por força da lei orçamentária ou da lei de créditos adicionais (ou estornos de verbas), situação que, se bem constituída, insista-se, resolveria todos esses questionamentos.

Sucedede que o legislador bem conhece a prática do administrador público brasileiro de iniciar projetos ou atividades com previsão inicial de certo valor — sabidamente insuficiente —, para posteriormente, de má-fé, multiplicar ilegalmente essa quantia, mediante os chamados aditivos aos contratos, possibilitados por meio de suplementações orçamentárias, geralmente inconstitucionais. Por tudo isso, a Lei Complementar nº 101/00 (LRF) oferece mais um instrumento repressor dessa prática tão perversa e nociva, dessa vez concentrando a responsabilidade no ordenador de despesa.

Nesse diapasão, pode-se inferir que os projetos ou atividades já plenamente em execução no momento da publicação da Lei Complementar nº 101/00 (LRF) ou aqueles ampliados ou aperfeiçoados em exercícios financeiros anteriores, porque já foram incorporados ao sistema orçamentário, não se submetem às condições fixadas pelos artigos 15, 16 e 17 da LRF. Isso porque a vontade desses dispositivos é, na origem, bloquear o estrangulamento do sistema orçamentário, mediante a inclusão de *novos* projetos ou *novas* atividades, ou a expansão dos existentes, sem o correspondente lastro econômico-financeiro.

Sendo assim, o ente da Federação pode, sem essas restrições, prosseguir com as *despesas continuadas* ou com as ações governamentais criadas ou ajustadas antes da vigência da LRF. Doravante, a observância do procedimento previsto nos mencionados artigos será efetivada no momento da elaboração do ato que criar, expandir ou aperfeiçoar a ação de governo (projeto ou atividade); quando o ato carecer de aprovação do Legislativo, tais documentos devem acompanhar a respectiva proposta. Acrescente-se que, sem esses demonstrativos, não poderá ser iniciado o processo licitatório ou de empenho da despesa (art. 16, §4º, I).

Note-se que a exigida demonstração há de contemplar 3 (três) exercícios financeiros (o da efetiva inclusão da ação no sistema orçamentário e os dois subsequentes). Não por acaso é esse o período de vigência das metas fiscais fixadas na lei de diretrizes orçamentárias, embora esses períodos nem sempre sejam coincidentes.

Além dos citados mecanismos, a LRF adota outros meios de contenção da despesa:

- a) impõe limites e proibições para a despesa com pessoal e com a seguridade social (arts. 18 a 23);
- b) estabelece exigências para a realização de transferência voluntária (art. 25);
- c) fixa condições para destinação de recursos públicos para o setor privado (arts. 26 a 28);
- d) disciplina a inscrição de empenhos em *Restos a Pagar* em final de mandato (art. 42).

## 2 Criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental

Inicialmente, cabe examinar a diferença entre a ação governamental referida neste item e a denominada *despesa obrigatória de caráter continuado* de que trata o item seguinte. Neste último caso, o que a caracteriza é a sua natureza de pura *despesa corrente*;<sup>7</sup> daí se concluir, considerando também aspectos do artigo 16, que a primeira hipótese está mais voltada para as despesas de capital ou para a combinação de despesa de capital com a despesa corrente que dela decorre.

Nesse passo, pode-se inferir que a *despesa continuada* será ação classificada necessariamente como *atividade*, enquanto a ação governamental aludida neste item será classificada inicialmente como *projeto*, mas o seu custeio posterior configurará uma *atividade*.<sup>8</sup> Isso quer dizer que os novos projetos devem obedecer aos ditames do artigo 16 e as novas atividades aos do artigo 17, desde que não se refiram à manutenção de novos projetos.

Pela Lei Complementar nº 101/00 (LRF), insista-se, serão consideradas não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público a geração de despesa ou assunção de obrigação quando a criação, expansão ou

<sup>7</sup> É o que se extrai do artigo da LRF, art. 17, *caput*.

<sup>8</sup> Nesse sentido, Flávio C. de Toledo Júnior e Sérgio Ciquera Rossi observam que “o objeto do art. 16, a criação, expansão ou aprimoramento da ação de governo, relaciona-se, num primeiro momento, ao conceito de projeto; depois, claro, ao de atividade, visto que indispensável operar e manter o produto criado pelo projeto, seja uma escola, um posto de saúde ou a instação da Guarda Municipal” (TOLEDO JÚNIOR, Flávio C. de; ROSSI, Sérgio Ciquera. *A Lei 4.320 no contexto da lei de responsabilidade fiscal: comentada artigo por artigo*. São Paulo: NDJ, 2005. p. 143).

aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa não for acompanhado de (arts. 15 e 16):

- a) estimativa<sup>9</sup> do impacto orçamentário-financeiro<sup>10</sup> no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes;
- b) declaração do ordenador da despesa<sup>11</sup> de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual<sup>12</sup> e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias.

A Lei Complementar nº 101/00 (LRF) estabeleceu como período mercedor de todas as cautelas o que vai do exercício em que deva entrar em vigor a *nova* ação governamental aos dois subsequentes. Após esse tempo, pressupõe-se que a ação já estará bem incorporada ao sistema orçamentário.

Essas normas não se aplicam no caso de despesa considerada irrelevante, nos termos em que dispuser a lei de diretrizes orçamentárias (LRF, art. 16, §3º); aí foi acolhida a orientação do princípio da razoabilidade (ou princípio da materialidade, conforme a Ciência Contábil). Em nível federal, para esse efeito, tem sido considerada a despesa de valor enquadrável na hipótese de dispensa de licitação (Lei nº 8.666/93, art. 24, I e II), conforme se vê na LDO para 2011 (Lei nº 12.309/10, art. 120, II).

Acontece que, se a despesa será realizada, presente está o pressuposto de que ela está adequadamente fixada no orçamento público (aqui considerado o que foi aprovado na LOA com os eventuais ajustes promovidos por lei de créditos adicionais ou de estornos de verbas), e por isso mesmo é compatível com a lei de diretrizes orçamentárias e com o plano plurianual.<sup>13</sup> Contudo, apesar de aparentemente excessiva e desnecessária, a exigência de declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual

<sup>9</sup> Essa estimativa será acompanhada das premissas e metodologia de cálculo utilizadas (LRF, art. 16, §2º).

<sup>10</sup> Nesse caso, por estimativa do impacto orçamentário-financeiro deve-se entender a indicação do valor aproximado em moeda corrente (R\$) a ser gasto na ação governamental criada, expandida ou aperfeiçoada (impacto financeiro) e a origem orçamentária dos recursos que serão utilizados na realização de tal despesa, ou seja, a indicação de qual item da despesa orçamentária será sacrificado ou qual fonte fará a receita orçamentária crescer (impacto orçamentário).

<sup>11</sup> Ordenador de despesas é toda e qualquer autoridade de cujos atos resultarem emissão de empenho, autorização de pagamento, suprimento ou dispêndio de recursos da Administração Pública (Decreto-Lei nº 200/67, art. 80, §1º).

<sup>12</sup> Considera-se adequada com a lei orçamentária anual, a despesa objeto de dotação específica e suficiente, ou que esteja abrangida por crédito genérico, de forma que somadas todas as despesas da mesma espécie, realizadas e a realizar, previstas no programa de trabalho, não sejam ultrapassados os limites estabelecidos para o exercício (LRF, art. 16, §1º, I).

<sup>13</sup> Essa compatibilidade entre as leis orçamentárias é essencial no sistema orçamentário brasileiro (CF, arts. 165, §7º; 166, §3º, I, e §4º).

e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias é válida à medida que concentra a responsabilidade no ordenador de despesa por eventuais burlas ao regime de *Gestão Fiscal Responsável*.

Segundo a Lei Complementar nº 101/00 (LRF), considera-se compatível com o plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias a despesa que se conforme com as diretrizes, objetivos, prioridades e *metas* previstos nesses instrumentos e não infrinja qualquer de suas disposições (art. 16, §1º, II). Assim, as metas fiscais estabelecidas na LDO não podem ficar comprometidas. Caso se frustrar a estratégia governamental para alcançar as metas fiscais, restará a implementação do mecanismo de compensação, inspirado no *pay as you go* do norte-americano *Budget Enforcement Act (BEA – 1990)*, segundo o qual qualquer ato que provoque aumento de despesas deve ser compensado através da redução em outras despesas ou aumento de receitas.

As exigências referentes à criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarretarem aumento de despesa constituem condição prévia para (LRF, art. 16, §4º):

- a) empenho e licitação de serviços, fornecimento de bens ou execução de obras;
- b) desapropriação de imóveis urbanos (CF, art. 182, §3º).<sup>14</sup>

Na Administração Pública federal tem vigorado a regra que obriga a juntada dos documentos contendo tais especificações nos processos licitatórios (fase interna) e nos referentes à desapropriação de imóveis urbanos (*vide* a Lei nº 12.309/10, art. 120, I). Não é demais acrescentar que, nas hipóteses de dispensa ou inexigibilidade de licitação, os referidos documentos também devem integrar o respectivo processo (Lei nº 8.666/93, art. 26, parágrafo único), salvo o caso de despesa considerada irrelevante (LRF, art. 16, §3º). Essa providência é de interesse até mesmo daqueles interessados em contratar com a Administração, pois representa a garantia de que a despesa não será, por esse motivo, considerada lesiva ao patrimônio público e, conseqüentemente, declarada nula.

Repita-se que esse conjunto de dispositivos está focado no equilíbrio das contas públicas, mas também produz o efeito de evitar as obras que ficam pela metade ou que não são incorporadas efetivamente às prestações de serviços públicos.

Vale lembrar que a prestação de novos serviços públicos que não envolvam aplicação adicional de recursos públicos prescinde dos requisitos

<sup>14</sup> CF, art. 182, §3º. As desapropriações de imóveis urbanos serão feitas com prévia e justa indenização em dinheiro.

estipulados pelo referido artigo 16; é o caso daqueles implementados via concessão. Quando houver, de alguma forma, desembolso de dinheiro do erário, o dispositivo incidirá disciplinando essa parte do gasto, ainda que haja posterior ressarcimento.

### 3 Criação ou aumento de despesa obrigatória de caráter continuado

Considera-se despesa obrigatória de caráter continuado a *despesa corrente*<sup>15</sup> derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo<sup>16</sup> que fixe para o ente a obrigação legal de sua execução por um período superior a 2 (dois) exercícios (LRF, art. 17). Vê-se que sua natureza de despesa *obrigatória* decorre da imposição estipulada em lei — que não a do orçamento —, medida provisória ou ato administrativo normativo, e seu caráter *continuado* se manifesta pela presença em, no mínimo, 3 (três) orçamentos públicos.

Tal como acontece no caso de criação, expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental que acarrete aumento da despesa, também por força da Lei Complementar nº 101/00 (LRF), serão considerados não autorizados, irregulares e lesivos ao patrimônio público (vide o item anterior) os atos que criarem ou aumentarem<sup>17</sup> *despesa obrigatória de caráter continuado* quando (arts. 15 e 17, §1º):

- a) não estiverem instruídos com a estimativa<sup>18</sup> do impacto orçamentário-financeiro<sup>19</sup> no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes, ou
- b) não demonstrarem a origem dos recursos para seu custeio.

O ato será acompanhado de comprovação de que a despesa criada ou aumentada não afetará as metas de resultados fiscais previstas no Anexo de Metas Fiscais constante da lei de diretrizes orçamentárias, devendo seus efeitos financeiros, nos períodos seguintes, ser compensados pelo

<sup>15</sup> *Despesas Correntes* são aquelas que não provocam aumento no patrimônio público, mas concorrem para a sua conservação. São consideradas despesas operacionais porque se destinam à manutenção dos serviços públicos já em atividade, quer sejam executados diretamente pelo ente público ao qual pertencem os recursos, quer sejam realizados por outras entidades de direito público ou privado, mediante transferências de recursos.

<sup>16</sup> Ato administrativo normativo é disposição geral e abstrata, semelhante a uma lei, que alcança todos os fatos que nele se enquadrem, tais como os Decretos, Regulamentos, Regimentos, Resoluções, Instruções, Deliberações, etc.

<sup>17</sup> Considera-se aumento de despesa a prorrogação daquela criada por prazo determinado (LRF, art. 17, §7º). Essa medida visa a evitar burlas à definição de *despesa obrigatória de caráter continuado* por meio de sucessivas prorrogações de despesas ditas de curto prazo.

<sup>18</sup> Essa estimativa será acompanhada das premissas e metodologia de cálculo utilizadas (LRF, art.17, §4º).

<sup>19</sup> Nesse caso, por estimativa do impacto orçamentário-financeiro deve-se entender a indicação do valor aproximado em moeda corrente (R\$) a ser gasto na ação governamental criada, expandida ou aperfeiçoada (impacto financeiro) e a origem orçamentária dos recursos que serão utilizados na realização de tal despesa, ou seja, a indicação de qual item da despesa orçamentária será sacrificado ou qual fonte fará a receita orçamentária crescer (impacto orçamentário).

aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa (LRF, art. 17, §2º), sendo que:

- a) a comprovação aqui referida, apresentada pelo proponente, conterá as premissas e a metodologia de cálculo utilizadas, sem prejuízo do exame de compatibilidade da despesa com as demais normas do plano plurianual e da lei de diretrizes orçamentárias (LRF, art. 17, §4º);
- b) considera-se aumento permanente de receita o proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição (LRF, art. 17, §3º);
- c) a *despesa obrigatória de caráter continuado* não será executada antes da implementação das correspondentes medidas compensatórias (aumento permanente de receita ou redução permanente de despesa), as quais integrarão o instrumento que a criar ou aumentar (LRF, art. 17, §5º).

Aqui a Lei Complementar nº 101/00 (LRF) também fixou como período merecedor de tratamento especial o que vai do exercício em que deva entrar em vigor a *nova* despesa continuada aos dois subsequentes. Passado esse tempo, presume-se que a despesa estará absorvida pelo sistema orçamentário.

Se a proposta de compensação for mediante aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas (LRF, art. 14, §2º). Isso é importante em face do princípio tributário da anterioridade, que impede, salvo exceções, os efeitos imediatos das citadas alterações na legislação tributária. Evidentemente, a compensação do aumento de despesa com acréscimo de arrecadação tributária só pode ocorrer através dos tributos não vinculados (impostos), visto que os demais (taxas, contribuições de melhoria, contribuições especiais e empréstimos compulsórios) estão vinculados a uma atividade estatal específica, sob pena de desvio de finalidade.

Cabe agora uma reflexão: e se no exercício financeiro que houver criação ou aumento de *despesa continuada*, sem observância dos requisitos do artigo 17, o ente federado executar fielmente o orçamento com equilíbrio entre receitas e despesas, inclusive cumprindo as metas fiscais fixadas na lei de diretrizes orçamentárias? Haverá aplicação de penalidades contra o agente responsável? Sabe-se que o orçamento público opera com estimativas de receitas que podem naturalmente ser superadas, até mesmo

em função de circunstâncias macroeconômicas; também não se pode perder de vista que o objetivo do artigo, como de toda LRF, é de preservar o equilíbrio fiscal. Nesse contexto, o aumento da carga tributária, mediante a elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição, até ofenderia o sistema, que não carece de novos recursos (o Estado não deve tributar o patrimônio de particulares mais do que necessita). Assim, a infração pode ser considerada meramente formal, talvez carecendo tão somente de aplicação de multa.

Desse modo, embora a lei não tenha considerado, para efeito de aumento *permanente* de receita, qualquer estratégia de combate à sonegação ou de incentivo ao pagamento dos tributos — uma vez que nela prevaleceu a ideia segundo a qual tais medidas, por constituírem aumento *transitório* de receitas, não são adequadas para compensar aumento de despesa de caráter *continuado* —, em determinadas circunstâncias, evidenciadas pelo cumprimento das metas fiscais, essas estratégias podem suprir, de certo modo, as providências exigidas pelo artigo 17. Nesse sentido, Carlos Maurício Figueiredo e outros discordam “do entendimento de que a compensação seja condição inarredável para a criação ou aumento das despesas continuadas. Entendemos que a LRF exige compensação somente se as despesas criadas ou aumentadas levarem ao descumprimento das metas fiscais”.<sup>20</sup>

Registre-se, por último, que as restrições impostas para criação ou aumento de *despesa continuada* não se aplicam às despesas destinadas ao serviço da dívida nem ao reajustamento de remuneração de pessoal previsto na Constituição Federal, artigo 37, X (revisão geral anual). Essa ressalva — que está no artigo 17, §6º, da Lei Complementar nº 101/00 (LRF) — confere a essas despesas idêntico tratamento ao que lhes é dedicado pela Carta Política no artigo 166, §3º, II, *a e b* (proíbe que emendas ao projeto de lei orçamentária ou aos projetos que o modifiquem indiquem como recurso a anulação de dotação para pagamento de pessoal ou serviço da dívida).

Para os casos de criação ou majoração de despesas com a seguridade social, existe regramento especial no artigo 24 (vide o item seguinte).

Vale insistir que o compromisso dos artigos 15 e 17 da Lei Complementar nº 101/00 (LRF) é com o equilíbrio fiscal, entretanto esses artigos também impedem a descontinuidade na execução das políticas públicas.

<sup>20</sup> FIGUEIREDO, Carlos Maurício *et al.* *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001. p. 116.

#### 4 Expansão da despesa com a seguridade social

Pela sua importância e volume de recursos envolvidos, a seguridade social tem merecido tratamento diferenciado no sistema orçamentário brasileiro; prova maior disso é a previsão de peça orçamentária apartada cuidando exclusivamente de suas despesas e receitas: é o orçamento da seguridade social (CF, art. 165, §5º, III). Nos termos da Constituição Federal, ela compreende um conjunto integrado de ações de iniciativa dos Poderes Públicos e da sociedade, destinadas a assegurar os direitos relativos à saúde, à previdência e à assistência social (art. 194).

Em função da natureza das despesas com a seguridade social, a Lei Complementar nº 101/00 (LRF) lhes dá tratamento semelhante ao dispensado para as *despesas obrigatórias de caráter continuado*. No artigo 24, *caput*, a LRF impõe para tais despesas as cautelas do artigo 17, além de reproduzir o comando do artigo 195, §5º, da Constituição Federal.

Assim, nenhum benefício ou serviço relativo à seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido, sem a observância dos seguintes requisitos:

- I) indicação da fonte de custeio total<sup>21</sup> (demonstração da origem dos recursos para seu custeio);
- II) atendimento das demais exigências impostas para a criação ou expansão das *despesas continuadas* (vide o item anterior), quais sejam:
  - a) elaboração da estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva entrar em vigor e nos dois subsequentes;
  - b) comprovação de que a despesa criada ou aumentada não afetará as metas de resultados fiscais previstas no Anexo de Metas Fiscais da LDO;
  - c) compensação de seus efeitos financeiros, nos períodos seguintes, pelo aumento permanente de receita ou pela redução permanente de despesa.

Para esse efeito — em sintonia com o Texto Constitucional —, a Lei Complementar nº 101/00 (LRF) considera relativo à seguridade social o benefício ou serviço de saúde, previdência e assistência social, inclusive os destinados aos servidores públicos e militares, ativos e inativos, e aos pensionistas (art. 24, §2º).

<sup>21</sup> CF, art. 195, §5º. Nenhum benefício ou serviço da seguridade social poderá ser criado, majorado ou estendido sem a correspondente fonte de custeio total.

A referida compensação é dispensada no caso de aumento de despesa decorrente de (LRF, art. 17, §1º):

- a) concessão de benefício a quem satisfaça as condições de habilitação previstas na legislação pertinente;
- b) expansão quantitativa do atendimento e dos serviços prestados;
- c) reajustamento de valor do benefício ou serviço, a fim de preservar o seu valor real.

Desse modo, a concessão de novos benefícios a segurados que preenchem os requisitos legalmente exigidos (CF, art. 201, V, e §7º),<sup>22</sup> o crescimento vegetativo do volume de serviços prestados, sem que haja mudanças no sistema, e a revisão geral anual de aposentadorias e pensões (CF, art. 201, §4º)<sup>23</sup> não carecem de implemento da citada compensação. Aliás, embora a LRF excepcione essas situações tão somente da necessidade de compensação, entende-se que elas estão totalmente fora do alcance do *caput* do referido artigo 24; nessas hipóteses, não há efetivamente benefício ou serviço criado, majorado ou estendido, mas apenas a aplicação de regras já concebidas, até mesmo em sede constitucional, ou programas governamentais já implantados, sem ajustes.<sup>24</sup>

A Carta Política preceitua que a previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial (art. 201, *caput*). O regime geral de previdência social é efetivado pelo Instituto Nacional do Seguro Social (INSS).

<sup>22</sup> CF, art. 201. A previdência social (...) atenderá, nos termos da lei, a:

(...)

V – pensão por morte do segurado, homem ou mulher, ao cônjuge ou companheiro e dependentes, observado o disposto no §2º.

(...)

§7º É assegurada aposentadoria no regime geral de previdência social, nos termos da lei, obedecidas as seguintes condições:

I – trinta e cinco anos de contribuição, se homem, e trinta anos de contribuição, se mulher;

II – sessenta e cinco anos de idade, se homem, e sessenta anos de idade, se mulher, reduzido em cinco anos o limite para os trabalhadores rurais de ambos os sexos e para os que exerçam suas atividades em regime de economia familiar, nestes incluídos o produtor rural, o garimpeiro e o pescador artesanal.

(...).

<sup>23</sup> CF, art. 201, §4º. É assegurado o reajustamento dos benefícios para preservar-lhes, em caráter permanente, o valor real, conforme critérios definidos em lei.

<sup>24</sup> No caso de *concessão de benefício a quem satisfaça as condições de habilitação prevista na legislação pertinente* — pontua Maria Sylvia Zanella Di Pietro —, “não se cogita da criação, majoração ou extensão de benefício, mas de outorga, de acordo com o previsto e definido na legislação pertinente, às pessoas que se enquadrem na situação descrita na mesma legislação; aliás, nesse caso, não é só a exigência de compensação que é dispensada, mas toda a exigência do *caput* do art. 24 da lei e do art. 195, §5º, da Constituição” (DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal: Arts. 18 a 28. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo: Saraiva, 2001. p. 167).

A expressão *caráter contributivo* informa que os benefícios pagos aos segurados devem ter relação direta com as contribuições por eles efetuadas, evitando-se, desse modo, os benefícios gratuitos, sem contrapartida de contribuições, em função de situações especiais.

O princípio do equilíbrio financeiro expressa que as disponibilidades financeiras acrescidas das receitas a serem auferidas no curto prazo devem ser suficientes para honrar os compromissos vincendos no curto prazo; diz respeito à capacidade de pagamento das obrigações do sistema no curto prazo. Por outro lado, o equilíbrio atuarial evidencia que o sistema terá condições de pagar seus compromissos financeiros no longo prazo; essa avaliação é feita no âmbito da atuária, que é a parte da estatística que investiga os problemas relacionados com a teoria e o cálculo de seguros numa coletividade, mediante estudos estatísticos, com projeções para o futuro. A avaliação atuarial de um regime de previdência é o estudo técnico no qual o atuário mensura os recursos (patrimônio) necessários para a cobertura dos benefícios oferecidos (compromissos) pelo plano de benefícios; é elaborada a partir de dados estatísticos da população coberta pelo plano, como a taxa de mortalidade, taxa de sobrevivência após a aposentadoria, taxa de invalidez por doenças e por acidentes, taxa de retorno esperada para os investimentos, entre outras. A avaliação atuarial é realizada pelo menos uma vez por ano, em geral, no mês de dezembro.

O que se pretende, portanto, é que o regime previdenciário seja autossuficiente, deixando de receber recursos do orçamento fiscal.

Em relação aos regimes próprios de previdência social,<sup>25</sup> a Constituição Federal assegura aos servidores públicos<sup>26</sup> regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial (art. 40, *caput*). Diz ainda que os regimes próprios observarão, no que couber, os requisitos e critérios fixados para o regime geral de previdência social (art. 40, §12).

Nessa trilha, a Lei Complementar nº 101/00 (LRF) diz que o ente da Federação que mantiver ou vier a instituir regime próprio de previdência social para seus servidores conferirá-lhe caráter contributivo e o organizará com base em normas de contabilidade e atuária que preservem seu equilíbrio financeiro e atuarial (art. 69).

<sup>25</sup> Decreto nº 3.048/99, art. 10, §3º. Entende-se por regime próprio de previdência social o que assegura pelo menos as aposentadorias e pensão por morte previstas no art. 40 da Constituição Federal.

<sup>26</sup> CF, art. 40, §13. Ao servidor ocupante, exclusivamente, de cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração bem como de outro cargo temporário ou de emprego público, aplica-se o regime geral de previdência social.

A observância do caráter contributivo do regime próprio de previdência social (RPPS) será cumprida por meio de (Portaria MPS nº 204/08, art. 5º, I):

- a) fixação, em texto legal, de alíquotas de contribuição do ente, dos segurados ativos, dos segurados inativos e dos pensionistas;
- b) repasse integral dos valores das contribuições à unidade gestora do RPPS;
- c) retenção, pela unidade gestora do RPPS, dos valores devidos pelos segurados e pensionistas relativos aos benefícios e remunerações cujo pagamento esteja sob sua responsabilidade; e
- d) pagamentos à unidade gestora do RPPS dos valores relativos a débitos de contribuições parceladas mediante acordo.

Carlos Maurício Figueiredo e outros assinalam que, “até a promulgação da Emenda Constitucional nº 20/98, a natureza da aposentadoria dos servidores era premial. Desse modo, a despesa com inativo sempre foi considerada na classificação legal, no orçamento e na contabilidade pública, como despesa de pessoal. O servidor ativo percebia *pro labore faciendo*, decorrente do trabalho por ele executado. Estando inativo, os seus proventos passavam a ter a natureza de *pro labore facto*, decorrente de um fato previsto em lei que lhe assegurava a sua percepção”.<sup>27</sup> Doravante, os pagamentos dos inativos não serão mais computados como despesas com pessoal quando custeados com recursos próprios da previdência social (LRF, art.19, §1º, VI).

Vê-se que a vigente ordem jurídica organiza e disciplina o funcionamento dos sistemas previdenciários (regime geral e regime próprio dos servidores públicos) segundo as mesmas diretrizes, quais sejam:

- a) caráter contributivo;
- b) equilíbrio financeiro e atuarial.

Além disso, os regimes próprios de previdência social são orientados pelo princípio da solidariedade. Desse modo, os custos desses regimes devem ser bancados por toda a sociedade — e não apenas pelos seus beneficiários —, daí a necessária contribuição do respectivo ente público, cujos recursos têm origem nos tributos recolhidos pelo universo dos contribuintes. Essa solidariedade também pode se manifestar internamente, entre os segurados, mediante tratamentos desiguais — consubstanciados

<sup>27</sup> FIGUEIREDO, Carlos Maurício et al. *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001. p. 166.

em maiores ônus —, na medida de suas desigualdades. Assim, não há correlação exata entre o que o segurado paga anteriormente e a quantia que ele ou seu dependente receberá no futuro. É por isso que não há abatimento no valor da contribuição daqueles que não possuem dependentes, situação que certamente resultará em menor encargo do sistema.

O princípio da solidariedade “é inerente ao sistema previdenciário, devendo para ele confluir, tanto o regime próprio dos servidores públicos, como o destinado aos trabalhadores em geral”, asseverou o Ministro Octavio Gallotti no julgamento da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 240-6/RJ.<sup>28</sup> Destaque-se que a solidariedade social tem raiz no artigo 3º, I, da Lei Maior, segundo o qual constitui objetivo fundamental da República Federativa do Brasil construir uma sociedade livre, justa e solidária.

Os Tribunais de Contas têm a missão de emitir *alerta* para o Poder Executivo, Casas Legislativas, Tribunais Judiciais, Ministério Público e para os próprios Tribunais de Contas quando constatarem que os gastos com inativos e pensionistas se encontram acima do limite definido em lei (LRF, art. 59, §1º, IV). Para viabilizar essa fiscalização, a Lei Complementar nº 101/00 (LRF) determina que, na escrituração das contas públicas, as receitas e despesas previdenciárias sejam apresentadas em demonstrativos financeiros e orçamentários específicos (art. 50, IV), os quais acompanharão o Relatório Resumido da Execução Orçamentária a ser publicado bimestralmente (art. 53, II). O que se referir ao último bimestre do exercício será acompanhado também de demonstrativo das projeções atuariais dos regimes de previdência social, geral e próprio dos servidores públicos (art. 53, §1º, II).

Atualmente, a Lei nº 9.717/98 dispõe que a contribuição da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, aos regimes próprios de previdência social a que estejam vinculados seus servidores não poderá ser inferior ao valor da contribuição do servidor ativo, nem superior ao dobro desta contribuição (art. 2º, *caput*).<sup>29</sup> Entretanto, estabelece que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras do respectivo regime próprio, decorrentes do pagamento de benefícios previdenciários (art. 2º, §1º).<sup>30</sup>

<sup>28</sup> STF, Plenário, ADI nº 240-6/RJ, Rel. Min. Octávio Gallotti, 26.09.96, *DJ*, 13 out. 00.

<sup>29</sup> Redação dada pela Lei nº 10.887/04.

<sup>30</sup> Redação dada pela Lei nº 10.887/04. A redação anterior preceituava que a despesa líquida com pessoal inativo e pensionistas dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos e dos militares de cada um dos entes estatais não poderia exceder a *doze por cento* de sua receita corrente líquida em cada exercício

## 5 Conclusões

De todo o exposto podem ser extraídas as seguintes conclusões:

- I) o regime de *Gestão Fiscal Responsável*, em prol do equilíbrio fiscal, atua em duas frentes: procura conter a expansão descontrolada da despesa e busca evitar a queda permanente da receita;
- II) a LRF pretende forçar o prévio estudo de viabilidade econômico-financeira ante a necessidade de se implementar *nova* ação governamental, expandir ou aperfeiçoar aquela já existente — nos casos que gerem despesas ou resultem em assunção de obrigação —, ou ainda de se criar ou aumentar *despesa continuada*. Essa providência visa a salvaguardar o maior objetivo da LRF, que é o equilíbrio fiscal; por outro lado, também tem o condão de evitar o desperdício presente nas obras inacabadas ou em prédios públicos construídos, mas que não funcionam — o que é muito comum nos sistemas de saúde, educação, segurança, etc. São os chamados jocosamente de “elefantes brancos”;
- III) a LRF prevê para o caso de geração de despesa regra semelhante à imposta para a concessão de renúncia de receita: necessidade da respectiva compensação pela adoção de medidas que aumentem a receita tributária ou diminuam permanentemente outras despesas, de modo a manter o equilíbrio fiscal;
- IV) as disposições da LRF que restringem a geração de despesa se aplicam somente no caso de *novas* ações (*novos* projetos ou *novas* atividades) governamentais ou *novas* ampliações ou aperfeiçoamento de ações preexistentes, que resultem aumento de despesa. O que importa é saber se o sistema orçamentário suporta mais um programa governamental ou ajuste em algum já implementado, que provoque crescimento dos gastos;
- V) por ação governamental *nova* se deve considerar não somente aquela que foi incluída no orçamento por meio de lei de créditos adicionais ou de estorno de verbas, mas toda aquela que é *nova* no sistema orçamentário, inclusive a contemplada pela primeira vez no orçamento originalmente aprovado na lei anual;

---

financeiro, observado o limite previsto no *caput*, sendo a receita corrente líquida calculada conforme a Lei Complementar nº 82, de 27 de março de 1995.

- VI) por expansão ou aperfeiçoamento de ação governamental se deve compreender o processo de reformulação ou reestruturação a que está submetido projeto ou atividade preexistente, com o estabelecimento de novos ou diferentes objetivos, de proposta de qualificação dos serviços ou de metas diversas ou acrescidas, exigindo, por isso, aumento da dotação orçamentária respectiva;
- VII) as exigências previstas nos artigos 16 e 17 da Lei Complementar nº 101/00 (LRF) são propositadamente redundantes; se a despesa será realizada é por que, presume-se, está adequadamente contemplada no orçamento público, ou por força da lei orçamentária ou da lei de créditos adicionais (ou estornos de verbas);
- VIII) a vontade dos artigos 15, 16 e 17 da LRF é, na origem, bloquear o estrangulamento do sistema orçamentário, mediante a inclusão de *novos* projetos ou *novas* atividades, ou a expansão dos existentes, sem o correspondente lastro econômico-financeiro;
- IX) A Lei Complementar nº 101/00 (LRF) estabeleceu como período merecedor de todas as cautelas o que vai do exercício em que deva entrar em vigor a *nova* ação governamental aos dois subsequentes; após esse tempo, pressupõe-se que a ação já estará bem incorporada ao sistema orçamentário;
- X) apesar de aparentemente excessiva e desnecessária, a exigência de declaração do ordenador da despesa de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a lei orçamentária anual e compatibilidade com o plano plurianual e com a lei de diretrizes orçamentárias é válida à medida que concentra a responsabilidade no ordenador de despesa por eventuais burlas ao regime de *Gestão Fiscal Responsável*;
- XI) a prestação de novos serviços públicos que não envolvam aplicação adicional de recursos públicos prescinde dos requisitos estipulados pelo referido artigo 16; é o caso daqueles implementados via concessão. Quando houver, de alguma forma, desembolso de dinheiro do erário, o dispositivo incidirá disciplinando essa parte do gasto, ainda que haja posterior ressarcimento;
- XII) embora a lei não tenha considerado, para efeito de aumento *permanente* de receita, qualquer estratégia de combate à sonegação ou de incentivo ao pagamento dos tributos — uma vez

- que nela prevaleceu a ideia segundo a qual tais medidas, por constituírem aumento *transitório* de receitas, não são adequadas para compensar aumento de despesa de caráter *continuado* —, em determinadas circunstâncias, evidenciadas pelo cumprimento das metas fiscais, essas estratégias podem suprir, de certo modo, as providências exigidas pelo artigo 17 da LRF;
- XIII) em função da natureza das despesas com a seguridade social, a Lei Complementar nº 101/00 (LRF) lhes dá tratamento semelhante ao dispensado para as *despesas obrigatórias de caráter continuado*;
- XIV) a pretensão da LRF é que o regime previdenciário seja autossuficiente, deixando de receber recursos do orçamento fiscal;
- XV) a partir da LRF, os pagamentos dos inativos não serão mais computados como despesas com pessoal quando custeados com recursos próprios da previdência social;
- XVI) a vigente ordem jurídica organiza e disciplina o funcionamento dos sistemas previdenciários (regime geral e regime próprio dos servidores públicos) segundo as mesmas diretrizes: caráter contributivo e equilíbrio financeiro e atuarial.

## Referências

- DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal: Arts. 18 a 28. In: MARTINS, Ives Gandra da Silva; NASCIMENTO, Carlos Valder do (Coord.). *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. São Paulo: Saraiva, 2001.
- FIGUEIREDO, Carlos Maurício *et al.* *Comentários à Lei de Responsabilidade Fiscal*. 2. ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2001.
- FURTADO, J. R. Caldas. *Elementos de direito financeiro*. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2010.
- NASCIMENTO, Edson Ronaldo. *Lei de responsabilidade fiscal: comentada*. 4. ed. Brasília: Vestcon, 2007.
- TOLEDO JÚNIOR, Flávio C. de; ROSSI, Sérgio Ciquera. *A Lei 4.320 no contexto da lei de responsabilidade fiscal: comentada artigo por artigo*. São Paulo: NDJ, 2005.

Informação bibliográfica deste texto, conforme a NBR 6023:2002 da Associação Brasileira de Normas Técnicas (ABNT):

FURTADO, J. R. Caldas. Geração de despesa e LRF. *Revista Técnica dos Tribunais de Contas – RTTC*, Belo Horizonte, ano 2, n. 1, p. 337-354, set. 2011.



---

Esta obra foi composta em fontes New Baskerville e Humnst 777, corpo 9/12 e impressa em papel Offset 75g (miolo) e Supremo 250g (capa) pela Gráfica e Editora O LUTADOR. Belo Horizonte/MG, setembro de 2011.

---