

# TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO NO DIREITO E NA REALIDADE

**ORGANIZAÇÃO: CARLOS ARI SUNDFELD  
E ANDRÉ ROSILHO**

ALEXANDRE AROEIRA SALLES  
ANDRÉ DE CASTRO O. P. BRAGA  
ANDRÉ ROSILHO  
CARLOS ARI SUNDFELD  
CONRADO TRISTÃO  
CRISTINA TELLES  
DANIEL BOGÉA  
EDUARDO JORDÃO

GUSTAVO LEONARDO MAIA PEREIRA  
JACINTHO ARRUDA CÂMARA  
LUÍS HENRIQUE BAETA FUNGHI  
PEDRO AURÉLIO AZEVEDO LUSTOSA  
VERA MONTEIRO  
VITÓRIA COSTA DAMASCENO  
YASSER GABRIEL

  
ALMEDINA

 **sbdp**  
sociedade brasileira  
de direito público

## Capítulo 4

# Tribunais de Contas e Controle Operacional da Administração<sup>1</sup>

CONRADO TRISTÃO

### Introdução

Por que tantas obras financiadas com recursos federais estão paralisadas? Recentemente o Tribunal de Contas da União (TCU) buscou responder a essa pergunta. A partir de abrangente análise, apreciada pelo plenário no Acórdão 1079/19,<sup>2</sup> o tribunal diagnosticou as principais causas de paralisação das obras, elaborando recomendações sobre como a administração poderia enfrentar o problema.

Esse tipo de controle pelo TCU, mais focado em resultados, foi pavimentado pela Constituição de 1988, que atribuiu ao tribunal competência para realizar “fiscalização operacional” (arts. 70 e 71). Por meio de auditorias operacionais, o TCU avalia o desempenho da administração sob os parâmetros da economicidade, eficiência e efetividade, levantando dados e formulando recomendações.

O TCU ocupa posição privilegiada para realizar esse tipo de controle. Por se tratar de órgão de controle externo, equidistante em relação ao Executivo e Legislativo, e dispor de corpo técnico qualificado e estável,

<sup>1</sup> Versão editada do presente capítulo foi submetida como contribuição à consulta pública do Tribunal de Contas da União sobre a quarta versão do seu *Manual de auditoria operacional*, em nome do Observatório do TCU da FGV Direito SP + Sociedade Brasileira de Direito Público (sbdp). O texto enviado como contribuição foi publicado no portal JOTA (TRISTÃO, 2019).

<sup>2</sup> Relator Ministro Vital do Rêgo, julgado em 15 de maio de 2019.

o tribunal é capaz de produzir diagnósticos apurados sobre o funcionamento da máquina pública, colaborando para seu aprimoramento.

No entanto, a depender de como a fiscalização operacional é realizada na prática, há o risco de o TCU se transformar em uma espécie de “revisor geral da administração”, utilizando seus poderes não só para contribuir com a ação administrativa de modo colaborativo (o que é desejável), mas comandá-la segundo seu próprio juízo de valor (o que pode ser problemático).

Por vezes o TCU parece ver como natural a emissão de comandos à administração no âmbito de fiscalização operacional. Mas um olhar comparativo sobre o uso de auditorias operacionais em outros países parece apontar para o contrário. Há indícios importantes de que, nesse tipo de investigação, o emprego de medidas interventivas por tribunais de contas é algo inusitado.

A partir de tais ideias, o presente capítulo se propõe a responder à seguinte questão: *como os tribunais de contas têm feito uso do controle operacional?* Para responder ao questionamento, o texto inicialmente expõe a relação do TCU com a fiscalização operacional, mostrando a evolução do instituto e aparente postura dúbia do tribunal com relação aos seus limites. A seguir, o texto olha para a experiência estrangeira e propõe uma comparação com os tribunais de contas da Itália, Bélgica e França, mostrando como tais tribunais têm feito uso do controle operacional. Por fim, a partir da comparação entre a experiência brasileira e estrangeira, o capítulo traz algumas conclusões.

### 1. Tribunal de Contas da União (TCU) e a Fiscalização Operacional

A International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI), instituição que reúne entes superiores de fiscalização de diversos países, define auditoria de performance (outro nome para a auditoria operacional) como “análise independente, objetiva e confiável para determinar se empreendimentos, sistemas, operações, programas, atividades ou organizações governamentais estão operando de acordo com os princípios da economicidade, eficiência e efetividade e se há espaço para melhoria”.<sup>3</sup>

O TCU, com base na definição da INTOSAI, conceitua a auditoria operacional, de modo mais suscinto, como “o exame independente e

<sup>3</sup> INTOSAI (2019, p. 6, tradução nossa).

objetivo da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de promover o aperfeiçoamento da gestão pública”.<sup>4</sup>

Como fica claro, a característica central desse controle de natureza operacional é o seu foco na *qualidade* dos gastos públicos.

A atenção do tribunal de contas brasileiro com esse tipo de controle não é de hoje. Em 1959, o TCU foi anfitrião do III Congresso Internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores (III INCOSAI), realizado no Rio de Janeiro, e que teve como um dos pontos de discussão os métodos mais adequados de controle sobre os gastos públicos. As discussões resultaram na recomendação de que as entidades de auditoria deveriam analisar os gastos públicos não apenas do ponto de vista formal, mas também a partir de seus resultados.<sup>5</sup>

Atento à nova tendência, o TCU passou a verificar os resultados da administração pública antes mesmo que o ordenamento jurídico lhe tivesse atribuído mandato expresso para efetuar controle operacional.

Com base em sua competência para realizar “inspeções”, conferida pela Constituição de 1967,<sup>6</sup> o tribunal passou a fazer exames qualitativos dos gastos públicos, o que foi chamado de “auditorias programáticas”.<sup>7</sup>

<sup>4</sup> TCU (2010, p. 11).

<sup>5</sup> É o relato feito pela própria INTOSAI, segundo a qual “as discussões e recomendações do III INCOSAI foram um incentivo adicional para a atualização das atividades de auditoria no Brasil e desenvolver a administração financeira e orçamentária. As ideias discutidas colaboraram para a criação de novos mecanismos de auditoria capazes de mensurar não apenas a conformidade legal dos gastos, mas também sua eficiência, eficácia e economia. Como vimos, os resultados do III INCOSAI não se limitaram àquele momento histórico; eles também trouxeram mudanças de longo prazo para a maneira pela qual as auditorias são realizadas no Brasil” (INTOSAI, 2004, p. 42, tradução nossa).

<sup>6</sup> A Constituição de 1967 previu que “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, a quem caberá realizar as inspeções que considerar necessárias (art. 71, § 3º). Sobre a atribuição de competência ao TCU para realizar inspeções, cf. SPECK (2000, p. 69).

<sup>7</sup> Artur Adolfo Cotias e Silva sustenta que, “nesse sentido, foram determinantes a Resolução nº 206, de 27 de novembro de 1980, e suas alterações posteriores, que dispôs sobre o exercício da auditoria financeira e orçamentária, e instituiu a auditoria programática, voltada ao exame qualitativo da despesa pública, com vistas à avaliação da eficiência da gestão administrativa. Seguiu-se àquela a Portaria nº 199, de 13 de dezembro de 1982, baixada na

Além disso, o tribunal já começava a se preocupar com a absorção das práticas internacionais mais avançadas em termos de controle operacional, trazendo funcionários de outras entidades de fiscalização para ministrar treinamentos, e enviando seus próprios funcionários para o exterior.<sup>8</sup>

A Constituição de 1988 positivou a competência do TCU para realizar o controle operacional, utilizando a expressão “auditoria operacional”. A Constituição prevê que compete ao TCU “realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial” (art. 71, IV).<sup>9</sup>

No entanto, a Constituição não delimitou os contornos do instituto, o que, de resto, também não foi feito pela Lei Orgânica do TCU (Lei n. 8.443/1992). Desse modo, questões ficaram em aberto: com base em auditoria operacional, pode o TCU emitir determinações para a administração? Ou deve limitar-se a fazer recomendações? Pode aplicar sanções aos gestores públicos?

gestão do ministro Luciano Brandão Alves de Sousa, no sentido da implantação da auditoria programática através dos controles formal e substancial” (COTIAS E SILVA, 1999, p. 131).

<sup>8</sup> Gloria Maria Merola da Costa Bastos conta que o TCU, “em 1985, promoveu treinamento ministrado por dois renomados especialistas do *US General Accounting Office – GAO*, entidade de fiscalização superior (EFS) dos Estados Unidos, com reconhecida liderança nessa modalidade de auditoria. [...] Ainda na década de 80, dois servidores participaram de treinamento em auditoria operacional promovido pela Auditoria Geral do Canadá” (BASTOS, 2002, p. 28-29).

<sup>9</sup> Sobre a inclusão da “auditoria operacional” dentre as competências do TCU, André Rosilho relata que: “a possibilidade de os tribunais de contas realizarem esse tipo de auditoria não foi objeto de debates — isto é, não foi verbalizado nas subcomissões ou comissões da ANC [Assembleia Nacional Constituinte]. Apareceu de maneira bastante clara, contudo, nos anteprojetos apresentados na Subcomissão do Orçamento e Fiscalização Financeira, responsável pela elaboração do texto base que, após sucessivas modificações promovidas pelas comissões, deu origem aos arts. 70 e ss. da Constituição de 1988. A expressão auditoria operacional surgiu pela primeira vez no anteprojeto apresentado a essa subcomissão pelo TCU. [...], o TCU, ao anunciar o anteprojeto, frisou que ele supostamente representaria o entendimento dos tribunais de contas em geral. Além do mais, é importante destacar a provável influência da Declaração de Lima da INTOSAI na elaboração dessa proposta normativa, que, segundo se depreende do excerto abaixo transcrito, encoraja os países a autorizar suas instituições superiores de controle externo da administração pública a realizar a tal *performance audit*” (ROSILHO, 2019, p. 72).

A literatura tem respondido a tais questionamentos de modo majoritariamente negativo, entendendo o controle operacional como insuscetível de originar comandos (e muito menos sanções) por parte do tribunal.<sup>10</sup> Não obstante, há quem enxergue na competência do TCU para realizar fiscalização operacional margem para maior intervenção por parte do tribunal na administração.<sup>11</sup>

Na prática, parece que o próprio TCU oscila acerca dos contornos exatos da fiscalização operacional, sendo possível a identificação de pelo menos duas posturas distintas com relação a esse instrumento.

De um lado, uma postura mais *cooperativa* parece enxergar a fiscalização operacional como uma ferramenta orientativa, capaz de fornecer insumos (sobretudo dados e recomendações) capazes de auxiliar a administração, em seu espaço de discricionariedade, a aprimorar seu próprio funcionamento.

Do outro lado, uma postura mais *interventiva* parece conceber a fiscalização operacional como instrumento que permite ao controlador atuar diretamente na ação administrativa, modelando-a a partir de atos de comando (determinações) e até da aplicação de sanções.

<sup>10</sup> Por exemplo, Carlos Ari Sunfeld e Jacintho Arruda Câmara sustentam que “esse tipo de atuação [a fiscalização operacional] não toma como referência o cumprimento da legislação substantiva (que demandaria a revisão de cada decisão da entidade fiscalizadora), mas, sim, a avaliação da performance da entidade. Como resultado, o Tribunal de Contas edita decisões contendo recomendações para aprimoramento da atuação geral da entidade. Como são recomendações, referidas manifestações do Tribunal não têm caráter cogente nem sujeitam a sanção as autoridades responsáveis, no caso de desatendimento (SUNFELD e CÂMARA, 2012, p. 188).

<sup>11</sup> Em recente artigo, o Ministro do TCU Bruno Dantas, juntamente com Valdecyr Gomes, sustentou maior intervenção nas agências reguladoras pelo tribunal a partir da fiscalização operacional, argumentando que “para os defensores do poder intervencionista do TCU, a competência para tratar das questões operacionais implica a tomada de medidas que corrijam e reequilibrem as que tenham defeitos dessa natureza e que sejam emanadas pela agência reguladora em sua competência originária. [...]. Assim, partindo do pressuposto de que a ‘teoria dos poderes implícitos permite, ao [TCU], 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’ [...] é que se passa a analisar as inspeções realizadas por esse órgão para avaliar as práticas de governança corporativa nas agências reguladoras que atuam no segmento de infraestrutura” (DANTAS e GOMES, 2019, p. 16-17).

Exemplo da primeira postura, mais *cooperativa*, parece estar presente no Acórdão 600/19,<sup>12</sup> no qual o plenário do tribunal analisou pedido de reexame contra acórdão que proferiu determinações em processo de auditoria operacional, que tinha por objetivo avaliar em que medida ações promovidas pela administração nas áreas de redução de consumo próprio de papel, de energia elétrica e de água evoluíram em relação a parâmetros suscitados em julgado anterior (Acórdão 1.752/11 – plenário).

Os recorrentes alegaram que as determinações impostas pelo TCU não estariam previstas em lei, e que por isso o tribunal teria invadido a esfera de discricionariedade do gestor. Com base no argumento de que “quando os atos a serem adotados pelos gestores são discricionários, o Tribunal formula recomendações”, o tribunal deu provimento ao recurso, convertendo as determinações em recomendações.

Embora o acórdão não negue a possibilidade de o tribunal emitir determinações no âmbito de fiscalização operacional, parece reconhecer o espaço próprio de decisão do gestor – da qual o controlador participa apenas por meio de recomendações.

Exemplo da segunda postura, mais *interventiva*, parece ser o Acórdão 1704/18,<sup>13</sup> em que o plenário do TCU apreciou relatório de auditoria operacional que teve por objeto os gargalos para liberação de carga containerizada na importação nos portos marítimos da região Sudeste. No caso, o tribunal não só determinou à Agência Nacional de Transportes Aquaviários (Antaq) que procedesse à revisão de sua regulação como aplicou multa aos seus dirigentes.

Mais relevante do que o mérito da decisão parece ser o modo pelo qual o TCU exerceu o controle, emitindo atos de comando, e inclusive sancionando, no âmbito de fiscalização operacional. Nesse sentido, o caso parece abrir espaço para que o TCU utilize tal modalidade de controle de modo mais interventivo com relação à administração.

Diante da falta de uma definição normativa acerca do conteúdo da “fiscalização operacional”, e da existência de uma postura aparentemente plural dentro do TCU com relação aos limites do instituto,<sup>14</sup> parece útil

<sup>12</sup> Relator Ministro Augusto Nardes, julgado em 20 de março de 2019.

<sup>13</sup> Relator Ministro Ana Arraes, julgado em 25 de julho de 2018.

<sup>14</sup> A postura aparentemente plural dentro do TCU com relação à fiscalização operacional também se faz presente nas publicações do tribunal. Cartilha intitulada *Conhecendo o tribunal*,

olharmos para como a fiscalização operacional foi incorporada em outros países. É o que a próxima seção propõe.

## 2. Auditoria Operacional no Direito Comparado

As entidades superiores de auditoria costumam ser divididas entre controladorias gerais (modelo de Westminster) e tribunais de contas (modelo napoleônico). Embora ambos os tipos, em diferentes países, tenham recebido competência para realizar fiscalização operacional, ficou claro que os desafios impostos a cada um foram distintos, em decorrência de suas próprias características.

Nesse sentido, parece que em países que seguem o modelo de Westminster a lei delimita de modo mais claro os limites da atuação das entidades de fiscalização com relação ao controle da qualidade dos gastos públicos.

Tome-se como exemplo o paradigmático caso dos Estados Unidos, que por meio do Budget and Accounting Act de 1921 criou o General Accounting Office (GAO), posteriormente rebatizado de U.S. Government

atê sua quinta edição, apresentava o controle operacional do TCU como apto a gerar apenas recomendações à administração: “mediante auditorias de natureza operacional, o Tribunal avalia os padrões de economicidade, eficiência e eficácia empregados no desempenho dos órgãos e entidades jurisdicionados e nos sistemas, ações e programas do governo federal, principalmente em áreas prioritárias, como educação, saneamento, saúde e meio ambiente. As auditorias operacionais buscam encontrar os melhores caminhos para que sejam alcançados os objetivos das ações e programas de governo, contribuindo para a redução das desigualdades sociais e para a ampliação das oportunidades do cidadão. Dessas auditorias resultam recomendações do Tribunal destinadas a aprimorar o gerenciamento dos entes públicos e das ações e programas governamentais implementados” (TCU, 2011, p. 20). Já o *Manual de auditoria operacional*, que reúne diretrizes elaboradas pelo próprio tribunal para a realização de auditorias operacionais, e atualmente está em sua terceira edição, prevê a possibilidade de determinações à administração no âmbito de fiscalização operacional: “as propostas de encaminhamento são recomendações e determinações que a equipe de auditoria demonstra serem necessárias e que contribuirão para sanar alguma deficiência identificada pela auditoria” (TCU, 2010, p. 51). A minuta elaborada pelo tribunal para a quarta versão do *Manual de auditoria operacional*, submetida a consulta pública, apresenta conteúdo semelhante: “as propostas de encaminhamento são deliberações (recomendações ou determinações) que a equipe de auditoria demonstra serem necessárias e que contribuirão para sanar deficiências identificadas pela auditoria” (item 6.4.6 da minuta, disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/imprensa/noticias/novo-manual-de-auditoria-operacional-esta-em-consulta-publica.htm>. Acesso em: 24 jun. 2020).

Accountability Office. O diploma atribuiu à entidade ampla competência para realizar análises com relação aos gastos públicos, prevendo que “o Controlador-Geral [responsável pela direção do GAO] deve investigar [...] todos os assuntos relacionados ao recebimento, desembolso e aplicação de dinheiro público”.<sup>15</sup> Mas a possibilidade de atuação do ente está bem delimitada, uma vez que o Controlador-Geral “deve fazer recomendações visando prover maior economia ou eficiência nos gastos públicos”.<sup>16</sup>

Embora o diploma seja antigo, essa parece ser a sistemática que pauta a atuação do GAO até os dias de hoje. Em documento intitulado “Normas de auditoria do governo”, cuja última versão é de julho de 2018, o GAO definiu orientações e procedimentos para sua atividade de auditoria. No capítulo concernente a “Normas para elaboração de relatórios em auditoria operacional”, o documento deixa claro que as auditorias só podem originar “recomendações”, prevendo que “os auditores devem fornecer recomendações para ações corretivas se os achados forem significativos dentro do contexto dos objetivos da auditoria”.<sup>17</sup>

De modo diverso, em países que seguem a tradição napoleônica, parece que a lei não definiu com precisão os contornos da competência das cortes de contas para controlar a qualidade dos gastos públicos. Isto é, o ordenamento jurídico não estabeleceu de modo preciso se o controle operacional pode resultar apenas em recomendações ou se também pode originar determinações e até mesmo sanções.

Portanto, parece mais adequado compararmos o Brasil a países que também tenham seguido o modelo napoleônico, verificando, assim, como os tribunais de contas desses países incorporaram a fiscalização operacional. Por esse motivo, foram escolhidos Itália, Bélgica e França.<sup>18</sup>

<sup>15</sup> Estados Unidos. *Budget and Accounting Act of 1921*, 312 (a), tradução nossa.

<sup>16</sup> *Idem*. Inicialmente o GAO não realizava propriamente auditoria operacional, pois como explicam Christopher Pollitt e Hilka Summa “a auditoria operacional, enquanto uma prática distinta, em larga escala e autoconsciente, surgiu no final dos anos setenta” (POLLITT e SUMMA, 2008, p. 25). Não obstante, o GAO representa iniciativa pioneira com relação ao controle da eficiência administrativa e da qualidade dos gastos públicos (para uma descrição da criação do GAO, cf. NORMANTON (1966)).

<sup>17</sup> Estados Unidos (2018, p. 199, tradução nossa).

<sup>18</sup> A escolha de Itália, Bélgica e França se justifica não apenas pela importância de seus tribunais de contas, mas também porque o TCU foi criado com inspiração na experiência desses três países, como expõe Rui Barbosa na exposição de motivos ao decreto 966-A/1890.

## 2.1. Itália

A *Corte dei Conti* italiana recebeu competência expressa para realizar controle operacional por meio da Lei n. 20 de 1994, que ficou conhecida como a Lei de Reforma do Tribunal de Contas Italiano.

O diploma introduziu o “controle sucessivo sobre a gestão” (*controllo successivo sulla gestione*), por meio do qual a corte “verifica [...] a correspondência do resultado da atividade administrativa com os objetivos estabelecidos pela lei, avaliando comparativamente custo, modo e tempo”.<sup>19</sup> A lei previu que “o relatório da Corte deve ser [...] enviado à administração interessada, à qual a Corte formula [...] suas próprias observações”, tendo a administração que comunicar “as medidas subsequentemente adotadas”.<sup>20</sup>

Apesar de a lei não ter definido com precisão os contornos do instituto, a *Corte Costituzionale* italiana entendeu que o controle sobre a gestão, “por meio de avaliação geral da economicidade e eficiência da ação administrativa e da eficácia dos serviços prestados”, tem por objetivo “iniciar processo de ‘autocorreção’ pela administração pública”. Desse modo, “consiste em atividade essencialmente colaborativa, da qual não pode derivar nenhuma sanção”.<sup>21</sup>

O caráter colaborativo do controle sobre a gestão foi reforçado ainda pelo legislador, a partir do reconhecimento expresso pela Lei n. 244 de 2007 de que a administração pode discordar das observações feitas pela *Corte dei Conti*. Nesse sentido, “a administração que decida não seguir as observações formuladas pela Corte [...] expedirá, dentro de trinta dias do recebimento das observações, ato motivado de comunicação à Presidência das Câmaras, [...] do Conselho de ministros e [...] da Corte de contas”.<sup>22</sup> Ao que tudo indica, quis-se diminuir o risco de interferência indevida na função administrativa.

Tal entendimento tem se refletido na atuação da *Corte dei Conti*. Tanto é assim que as “Diretrizes para o exercício do controle sobre a gestão” (*Linee guida per l'esercizio del controllo sulla gestione*),<sup>23</sup> documento elaborado

<sup>19</sup> Itália. *Legge 14 gennaio 1994*, n. 20, art. 3, c. 4 (tradução nossa).

<sup>20</sup> *Idem*, art. 3, c. 6 (tradução nossa).

<sup>21</sup> Itália. *Corte Costituzionale. Sentenza n. 29 del 12 gennaio 1995* (tradução nossa).

<sup>22</sup> Itália. *Legge 24 dicembre 2007*, n. 244, art. 3, c. 64 (tradução nossa).

<sup>23</sup> Itália. *Corte dei Conti. Linee guida per l'esercizio del controllo sulla gestione* (2018), capítulo VII, 15, c (tradução nossa).

pelo próprio tribunal de contas para orientar a realização do controle sobre a gestão, e cuja última versão é de julho de 2018, preveem apenas a possibilidade de formulação de “recomendações” à administração.

## 2.2. Bélgica

Na Bélgica, a *Cour des Comptes* recebeu competência para realizar fiscalização operacional por meio da lei de 10 de março de 1998,<sup>24</sup> que modificou a lei de organização do tribunal de contas belga.

A partir da reforma de 1998, a lei de organização passou a prever que “a Corte de contas controla *a posteriori* o bom uso dos recursos públicos; ela garante o respeito aos princípios da economicidade, da eficácia e da eficiência”.<sup>25</sup> Além disso, “a Câmara dos representantes pode encarregar a Corte de contas de proceder, nos serviços e órgãos sob seu controle, à análise de gestão”.<sup>26</sup>

A lei de fato não especificou o modo pelo qual a *Cour des Comptes* deveria exercer esse novo tipo de controle. No entanto, instado pela Câmara dos Representantes a se pronunciar sobre o projeto da lei que atribuiu à corte competência para controlar o bom uso de recursos públicos, o *Conseil D’Etat* belga auxiliou na delimitação dos contornos do instituto.

Em parecer sobre a lei de 10 de março de 1998, o *Conseil D’Etat* sustentou que “os princípios que governam o equilíbrio de poderes na Bélgica impõem [...] um limite duplo a esse controle da Corte de contas do bom uso dos recursos públicos”.<sup>27</sup>

Primeiro, “as observações da Corte sobre a gestão não podem recair sobre a oportunidade das políticas desenvolvidas”, uma vez que “considerações sobre a oportunidade se inserem, de fato, no controle parlamentar da ação administrativa”. Nesse sentido, “o papel da Corte de contas deve se limitar a fornecer ao Parlamento as informações que permitam efetuar esse controle”. Além disso, “o controle da gestão pela Corte só pode ser exercido *a posteriori*, sob pena de prejudicar excessivamente a liberdade de ação administrativa que é imposta pela separação de poderes”.<sup>28</sup>

<sup>24</sup> Bélgica. *Loi du 10 mars 1998*.

<sup>25</sup> Bélgica. *Loi du 29 octobre 1846*, art. 5, § 1er (tradução nossa).

<sup>26</sup> *Idem*, art. 5, § 1er (tradução nossa).

<sup>27</sup> Bélgica. *Conseil D’Etat. Avis 26054/9 du 02/03/1997*, p. 3 (tradução nossa).

<sup>28</sup> *Idem*, p. 3-4 (tradução nossa).

Ao que tudo indica, tal sistemática foi incorporada pela *Cour des Comptes*, que consignou em sua “Declaração de missão” a previsão de que seus “relatórios de controle elaboram recomendações para a consideração das assembleias parlamentares e dos gestores públicos”, não havendo qualquer previsão de medidas interventivas.<sup>29</sup>

## 2.3. França

A *Cour des Comptes* francesa teve seu mandato ampliado para realizar fiscalização operacional por meio da Lei n. 67-483 de 1967.<sup>30</sup> Atualmente tal competência está disciplinada no “Código das jurisdições financeiras” (*Code des juridictions financières*), que organiza o funcionamento do tribunal de contas francês.

O Código dispõe, em sua segunda seção, sobre o “Controle das contas e da gestão” (*Contrôle des comptes et de la gestion*), realizado pela *Cour des Comptes*. Tal controle compreende, entre outros pontos, o papel do tribunal de contas em “assegurar o bom uso dos créditos, fundos e valores administrados pelos serviços e organismos sujeitos à sua competência”.<sup>31</sup>

Embora o Código não tenha disciplinado de modo específico essa modalidade de controle, a própria *Cour des Comptes* o fez, em sua “Coletânea de normas profissionais” (*Recueil des normes professionnelles*). O documento, cuja segunda edição é de 2017, estabelece as etapas e os procedimentos para cada tipo de controle exercido pela corte, funcionando como uma espécie de regimento interno.

A coletânea define o “controle da gestão” como o “controle de um ente ou atividade consistente no exame de maneira independente, objetiva e documentada [...] da performance de sua gestão, ou seja, a sua conformidade aos princípios da eficácia, da eficiência e da economicidade”.<sup>32</sup>

Com relação às possibilidades de controle, no tocante ao “Controle das contas e da gestão”, a Coletânea prevê apenas a formulação de “observações” e “recomendações”, não havendo menção a comandos emitidos

<sup>29</sup> Bélgica. *Cour des Comptes. Déclaration de mission*, p. 5 (tradução nossa).

<sup>30</sup> França. *Loi n. 67-483 du 22 juin 1967*.

<sup>31</sup> França. *Code des juridictions financières*, art. L111-2 (tradução nossa).

<sup>32</sup> França. *Cour des Comptes. Recueil des normes professionnelles* (2017, p. 1, tradução nossa).

pela corte.<sup>33</sup> Não há, portanto, a previsão de medidas mais interventivas por parte do tribunal de contas francês.

### Conclusões

O olhar comparativo sobre os casos da Itália, Bélgica e França nos permite tirar algumas conclusões. A primeira é que nenhum desses países parece fazer uso de determinações no âmbito do controle operacional. Disso não se deve extrair a afirmação de que o Brasil simplesmente tem que fazer igual.

No entanto, em vista da relevância dos tribunais de contas aqui analisados, parece que tais exemplos aumentam o ônus argumentativo do TCU no sentido de justificar que o uso de determinações em fiscalização operacional é algo natural, ou positivo, e que deve ser mantido.

Uma segunda conclusão é que, à semelhança do legislador brasileiro, na Itália, Bélgica e França também não se especificaram em lei os contornos da auditoria operacional. No entanto, os três tribunais europeus acabaram por afastar o uso de determinações em sua fiscalização operacional.

Essa constatação parece relevante para pensarmos na postura mais *interventiva* por vezes adotada pelo TCU, pois indica que não emitir determinações em fiscalização operacional não significa deixar de cumprir com o papel de uma corte de contas.

Por fim, a terceira conclusão é que os casos da Itália, Bélgica e França, em diferentes níveis, apontaram para a preocupação em se preservar a esfera de discricionariedade própria do gestor. Tal preocupação parece querer evitar que o órgão de controle se torne um revisor geral da administração, e dialoga com a postura mais *cooperativa* já existente dentro do próprio TCU.

Um olhar comparativo sobre a atuação do TCU, a partir daquilo que tem sido feito em outros tribunais de contas de grande expressão, parece indicar a necessidade de repensarmos o modo pelo qual o tribunal brasileiro tem exercido seu controle operacional sobre a administração.

<sup>33</sup> *Idem*, p. 27 (tradução nossa).

### Referências

- BASTOS, Glória Maria Merola da Costa. A experiência do Tribunal de Contas da União em auditoria operacional e avaliação de programas governamentais. *Revista do Tribunal de Contas da União*, Brasília, v. 33, n. 92, p. 28-29, 2002.
- COTIAS E SILVA, Artur Adolfo. O Tribunal de Contas da União na história do Brasil: evolução histórica, política e administrativa (1890-1998). In: *Monografias vencedoras do prêmio Serzedello Corrêa 1998*. Brasil: Tribunal de Contas da União, 1999.
- DANTAS, Bruno; GOMES, Valdecyr. A governança nas agências reguladoras: uma proposta para o caso de vacância. *Revista de Informação Legislativa: RIL*, Brasília, DF, v. 56, n. 222, p. 11-31, abr./ jun. 2019.
- ESTADOS UNIDOS. GAO. *Government Auditing Standards*, 2018.
- INTOSAI. *GUID 3910 Central concepts for performance auditing*, 2019. Disponível em: <https://www.issai.org/pronouncements/guid-3910-central-concepts-for-performance-auditing/>. Acesso em: 10 dez. 2019.
- INTOSAI. *INTOSAI: 50 Years (1953-2003)*, 2004. Disponível em <https://www.eurosai.org/handle404?exporturi=/export/sites/eurosai/content/documents/INTOSAI-50-Years-1953-2003.pdf>. Acesso em: 10 dez. 2019.
- NORMANTON, Elizabeth L. *The accountability and audit of governments: a comparative study*. Manchester: Manchester University Press, 1966.
- POLLITT, Christopher; SUMMA, Hilikka. Auditoria operacional e reforma da Administração Pública. In: POLLITT, Christopher; GIRRE, Xavier; LONSDALE, Jeremy; MUL, Robert; SUMMA, Hilikka; WAERNESS, Marit. *Desempenho ou legalidade? Auditoria operacional e de gestão pública em cinco países*. Tradução de Pedro Buck. Belo Horizonte: Fórum, 2008.
- ROSILHO, André. *Tribunal de Contas da União: competências, jurisdição e instrumentos de controle*. São Paulo: Quartier Latin, 2019.
- SPECK, Bruno Wilhelm. *Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União*. São Paulo: Fundação Konrad Adenauer, 2000.
- SUNDFELD, Carlos Ari; CÂMARA, Jacintho Arruda. Competências de controle dos tribunais de contas. In: SUNDFELD, Carlos Ari (org.). *Contratações públicas e seu controle*. São Paulo: Malheiros, 2012.
- TCU. *Conhecendo o Tribunal*. 5. ed. Brasília: Tribunal de Contas da União, 2011.
- TCU. *Manual de auditoria operacional*. 3. ed. Brasília: Tribunal de Contas da União, 2010.
- TRISTÃO, Conrado. TCU: órgão de controle externo ou revisor geral da administração? *JOTA*, 14 set. 2019. Controle Público. Disponível em: <https://www.jota.info/opiniao-e-analise/colunas/controle-publico/tcu-orgao-de-controle-externo-ou-revisor-geral-da-administracao-14092019>. Acesso em: 10 dez. 2019.