

ISSN 0103-1090

**REVISTA  
DO  
TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO**

Pede-se Permuta \* Pidesse Canje \* Man Bittet um Austausch \* We  
ask for exchange \* On demand l'échange \* Si richiere lo  
scambio

### **Responsabilidade Editorial**

Instituto Serzedello Corrêa  
Serviço de Editoração e Publicações - Sedip  
SEPN, Av. W3 Norte, Quadra 514, Bl. B, Lote 7  
70760-527 Brasília-DF  
Fone: (061) 340-3215 e 340-3217

### **Fundador**

Ministro Iberê Gilson

### **Supervisor**

Ministro Humberto Guimarães Souto

### **Conselho Editorial**

José Antonio Barreto de Macedo, Walton Alencar Rodrigues, Rosângela Paniago  
Curado Fleury, Eugenio Lisboa Vilar de Melo, Ricardo de Mello Araújo e José Nagel

### **Divisão de Programação, Pesquisa e Publicações**

Luiz Felipe Bezerra Almeida Simões

### **Serviço de Editoração e Publicações**

Francisco Raul Felix de Sousa Ramos

Os conceitos e opiniões emitidas em trabalhos doutrinários assinados são de  
inteira responsabilidade de seus autores

Revista do Tribunal de Contas da União -- v.1, n.1 (1970- ). --  
Brasília: TCU, 1970-

Trimestral

De 1970 a 1972, periodicidade anual; de 1973 a 1975,  
quadrimestral; de 1976 a 1988, semestral.

ISSN 0103-1090

1. Direito - Periódicos - Brasil. I Tribunal de Contas da União.

CDU 340.142 (81) (05)

CDD 340.605

# QUESTÕES DE CONTROLE. CONTROLE DAS FINANÇAS PÚBLICAS NO BRASIL: VISÃO ATUAL E PROSPECTIVA<sup>1</sup>

Benjamin Zymler<sup>2</sup>

*1. Introdução 2. Controle: definição e noções gerais 3. Controle da Administração Pública: fundamentos, princípios norteadores e tipologia: "3.1. fundamentos 3.2. princípios norteadores 3.3 - tipologia 4. Controle da Administração Financeira e Orçamentária 5. Modelos de Controle Financeiro no mundo contemporâneo 6. Controle Externo no Brasil 7. Dados Gerenciais do TCU 8. O papel do controle interno no processo de controle 9. A reforma do Estado e a questão do controle 9.1. O Plano Diretor da Reforma do Estado 9.2. Organizações sociais e agências autônomas 10. Do Controle no Novo Modelo de Aparelho do Estado 11. Conclusão*

## 1. Introdução

Gostaria de externar, de início, a emoção em retornar à minha cidade natal e particularmente a este aprazível local - a Praia Vermelha -, onde, entre 1974 e 1978, no prédio ao lado desta renomada Escola de Comando e Estado-Maior do Exército - ECEME, no Instituto Militar de Engenharia, tive a honra de complementar minha formação universitária. Quis o destino que, 20 anos depois, o Aspirante a Oficial R/2 da arma de Engenharia pudesse, já como Bacharel em Direito e Ministro-Substituto do Tribunal de Contas da União, retornar a este recanto, que evoca as melhores lembranças da juventude.

É de registrar, inicialmente, o amplo espectro do tema proposto: Questões de Controle conjugado com o objetivo colimado pelo Curso de Política, Estratégia e Alta Administração do Exército - processos de gerência na organização pública na atualidade brasileira. Sob pena de abordar tão rico assunto de forma perfunctória, ou de delongar-me em aspectos de somenos interesse, impõe delimitar o conteúdo da análise a ser efetuada.

Sabe-se que tanto a Direção (Gerência) quanto o controle são funções administrativas clássicas, e, portanto, visceralmente correlacionadas. Minha formação profissional, entretanto, ligada ao controle das finanças públicas, como ex-Analista de Finanças e Controle Externo e Ministro-Substituto do TCU, exige que seja acen-tuada a questão do controle dos recursos públicos em detrimento de análise por-menorizada sobre o aspecto gerencial da Administração Pública.

1. Palestra proferida na Escola Superior do Comando do Estado Maior das Forças Armadas - Rio de Janeiro/RJ, em 09/07/98.
2. Ministro-Substituto do Tribunal de Contas da União

Nesse intuito, começarei por definir, preliminarmente, a função administrativa de controle, sob a ótica da Teoria Geral da Administração. Na mesma seqüência, serão expostas noções gerais de controle, situando-o no contexto da Administração Pública, bem como expondo a tipologia a que se submete na doutrina administrativista.

Em seguida, pretendo expor um panorama do sistema de controle financeiro e orçamentário dos recursos públicos em nosso País, conferindo especial ênfase à atividade de controle externo, levada a cabo pelo Poder Legislativo, com o auxílio do Tribunal de Contas da União, apresentando as formas e os momentos em que se exerce a atividade controladora. Como ilustração, serão apresentados dados quantitativos do controle, extraídos do Relatório Anual de Atividades do TCU, de 1997.

O papel do controle interno na atividade fiscalizadora do Estado será, de igual forma, retratado neste tópico, onde, sucintamente, farei uma breve exposição do inter-relacionamento deste com o controle externo, bem como de sua reestruturação na Administração Federal.

Outra questão merecedora de destaque consiste na Reforma do Estado Brasileiro - da transição do Estado Burocrático para o Estado Gerencial. Esse novo contexto traz, de forma inexorável, reflexos nas sistemáticas de controle do Poder Público, particularmente ao evidenciar as deficiências do Direito Administrativo como ferramenta de controle da nova Administração Pública.

## **2. Controle: definição e noções gerais**

A Escola Clássica da Teoria Geral da Administração, capitaneada por Henri Fayol (1841-1925), oferta abordagem conceitual amplamente aceita, que adotarei como regra, segundo a qual caracterizam-se como funções administrativas as atividades de *planejar, organizar, dirigir e controlar*.

Essas funções constituem os elementos da Administração que integram o chamado *processo administrativo*. Dito processo verifica-se "em qualquer trabalho do administrador em qualquer nível ou área de atividade da empresa".<sup>3</sup>

A seu turno, as funções administrativas integram o elenco das demais funções essenciais da gerência: *funções técnicas, funções comerciais, funções financeiras, funções contábeis e funções de segurança*. No entanto, a magnitude das funções administrativas levam à crença de que estas concentram-se na cúpula das organizações, o que, na verdade, não ocorre. Em todos os níveis organizacionais verifica-se a prática da atividade administrativa e, por via de consequência, tem lugar o controle.

---

3. CHIAVENATO, Idalberto. *Introdução à Teoria Geral da Administração*, 4ª ed., São Paulo, Makron Books do Brasil, 1993, p.104.

4. *idem. ob. cit., p. 251*

Para Chiavenato, o controle como função administrativa consiste na "*definição de padrões para medir desempenho, corrigir desvios ou discrepâncias e garantir que o planejamento seja realizado.*"<sup>4</sup> A finalidade do controle, para o citado autor, é garantir que a consecução dos resultados daquilo que foi planejado, organizado e dirigido se ajuste, tanto quanto possível, aos objetivos estabelecidos.

Para tanto, o controle desenvolve-se, via de regra, em quatro fases: *estabelecimento de metas, observação do desempenho, comparação do desempenho com as metas estabelecidas e ação corretiva.*

Nesse sentido, tem-se no controle o instrumental do qual se valem as organizações para avaliar suas ações e, ao final do processo, propor as medidas que se fizerem necessárias para correção de desvios na consecução dos objetivos organizacionais.

### **3. Controle da Administração Pública: fundamentos, princípios norteadores e tipologia**

#### **3.1. Controle da Administração Pública: fundamentos**

A moldura constitucional dada ao Estado Brasileiro guarda como princípio fundamental a separação dos Poderes do Estado, assentado na forma tripartite consagrada por Montesquieu, em seu "Do Espírito das Leis". O art. 2º da Constituição Federal assim reza:

"Art. 2º São Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário."

Em evolução à concepção clássica, a tripartição dos Poderes não mais implica a idéia de que cada Poder constituído cinja-se apenas ao desenvolvimento das atividades que lhe sejam precípuas - atividades administrativa, jurisdicional e legislativa atribuídas, respectivamente, aos Poderes Executivo, Judiciário e Legislativo, de forma exclusiva. A divisão orgânica dos Poderes, hodiernamente, firma-se em função de suas competências predominantes.

Sobre o assunto, assevera o constitucionalista José Afonso da Silva que "atualmente se prefere falar em colaboração de poderes, que é característica do parlamentarismo, em que o governo depende da confiança do Parlamento (Câmara dos Deputados), enquanto, no presidencialismo, desenvolveram-se as técnicas da independência e harmonia dos poderes."<sup>5</sup>

Como conseqüência disto tem-se que, a par da divisão organicista de funções entre os órgãos dos Poderes da União, calcado sobretudo na independência que lhes reveste, remanesce um conteúdo híbrido de competências comuns nas demais esferas de atuação de cada Poder Estatal. Exemplificando, um Tribunal Estadual,

---

5. SILVA, José Afonso da: *Curso de Direito Constitucional Positivo*, 12ª ed., São Paulo, Malheiros Editores, 1996, pp. 110/111.

órgão integrante do Judiciário, ao editar seu Regimento Interno, exerce, *lato sensu*, função legislativa. De igual modo, classifica-se como função administrativa - típica, portanto, do Executivo - a organização de Secretaria, pelo mesmo órgão.

Cumprir frisar, todavia, que nem a divisão de funções entre os órgãos do poder nem sua independência são absolutas. Com o fito de evitar a eventual preponderância de um Poder sobre outro, em detrimento dos governados, engendrou-se no constitucionalismo moderno um sistema classicamente denominado de *freios e contrapesos*.

Mediante essa sistemática, o texto constitucional delega aos poderes do Estado competências que, finalisticamente, impedem o exercício desmedidamente arbitrário e abusivo do poder. É nesse contexto que melhor se visualiza a harmonização entre os Poderes estatais.

Essas considerações importam na colocação do tema, pois o molde constitucional adotado pelo Estado Brasileiro afigura-se como terreno fértil ao desenvolvimento de mecanismos de controle do Estado, situado não apenas no âmbito do próprio aparelho estatal, como também no corpo social que o integra, como veremos adiante. Tudo isso dentro de uma visão Republicana do Estado Brasileiro, cuja Constituição elege a prestação de contas dos agentes públicos, que cuidam da *res publica*, como princípio sensível, ou seja, princípio cuja violação enseja a intervenção federal ou estadual (art. 34, VII, *d*, e art. 35, II).

A questão do controle prende-se de maneira ontológica à necessidade de *transparência* no exercício do poder do Estado, exercido, hegemonicamente, pela Administração Pública, inserida no Poder Executivo.

Na medida em que fornecem limites à atuação do Estado, faz-se oportuno visualizar os princípios que regem a Administração Pública.

### **3.2. Controle da Administração Pública: princípios norteadores**

Compreendendo-se a Administração Pública como instrumento de viabilização de Governo, é desejável que se imponha aos órgãos instituídos para desincumbirem-se de seus misteres a submissão aos princípios constitucionais insculpidos no art. 37 da Constituição Federal: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência (este último inserido pela novíssima Emenda Constitucional n° 19/98), princípios estes basilares no Estado Democrático de Direito, servindo assim como parâmetro à atividade de controle.

Defluem desses princípios vários outros, dentre os quais destaco o princípio da razoabilidade e/ou proporcionalidade. Conquanto não expresso no Estatuto Maior, seu afloramento ocorre em vários dispositivos constitucionais. Quanto a esse princípio, ensina a professora Lúcia Valle Figueiredo:

"... não há outro meio de se aferir a legalidade de certos atos administrativos, a não ser pelo metro da razoabilidade

Impende a aferição da pertinência com a conseqüente correlatividade entre o ato emanado e seu pressuposto fático. Se houver qualquer possibilidade de competência discricionária, deverá esta também se submeter ao controle da legalidade. Em outras palavras: determinadas necessidades administrativas, a serem implementadas, fazem com que, inexoravelmente, para controle do ato praticado, tenha-se de inferir a congruência lógica entre a atuação administrativa e a necessidade invocada.”<sup>6</sup>

Importa, também, trazer a lume dois outros princípios retores da Administração Pública: 1) o da supremacia do interesse público sobre o privado e 2) o da indisponibilidade do interesse público. A esses princípios o eminente professor e jurista Celso Antônio Bandeira de Mello atribui a condição de fonte matriz do sistema jurídico-administrativo, pertinente ao “*corpo de órgãos não personalizados que compõe a chamada Administração em sentido orgânico*”.<sup>7</sup>

A esse propósito, é pertinente destacar a fricção existente entre o instrumental disponibilizado pelo Direito Administrativo, que pressupõe, como visto, a existência de um “interesse público” identificável objetivamente, e o novo quadro evolutivo pelo qual passa o Estado Brasileiro. Como é sabido, o Governo Federal vem implementando reformas tendentes a uma redefinição do papel estatal, mediante uma gradativa redução de sua participação no processo produtivo e no campo social, seja por intermédio de privatizações de empresas públicas, seja mediante transferência de atribuições a agências autônomas e a órgãos públicos não-estatais, como é o caso das organizações sociais, instituídas pela recente Lei n° 9.637/98.

A nova Administração Pública que se delinea orienta-se, sobretudo, em princípios de eficiência e qualidade na prestação dos serviços públicos que lhe incumbem. Em conseqüência, a descentralização de serviços não-exclusivos do Estado para o particular investe o ente não-estatal na posição de agente.

Em vista da dualidade assumida pelo ente privado prestador de serviço público-que se submete, preponderantemente, a regime jurídico de direito privado e que não se insere no corpo do Estado -, mostra-se difícil, na prática, a caracterização do elemento objetivo do interesse público.

De outro lado, a nova forma de atuação do Poder Público, que enfatiza o processo administrativo como método prevalente, dificulta a pressuposição de um “interesse público” *a priori*. Ao contrário, o interesse público deve-se revelar no caminhar do processo.

---

6. FIGUEIREDO, Lúcia Valle. *Controle da Administração Pública*, 1ª ed., São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 1991, pp. 8/9.

7. BANDEIRA DE MELLO, Celso Antônio. *Curso de Direito Administrativo*, 8ª ed., São Paulo, Malheiros Ed., 1996, p. 25.

Analiseemos esta questão mais detidamente. A crescente complexidade do mundo moderno, que vem exigindo a atuação disciplinadora da Administração Pública, tem criado sérias dificuldades no relacionamento entre Estado e sociedade. Reconheça-se, inicialmente, que o sistema jurídico - nas suas componentes administrativa, jurisdicional e legiferante - não é capaz de acompanhar a rapidez das mudanças que se processam na sociedade.

Dessa forma, como acentuado por Gunther Teubner,<sup>8</sup> ao tratar das alternativas sugeridas por diversos autores para dirimir conflitos entre o Direito e outros subsistemas sociais, tendem os ordenamentos jurídicos, ao revés de buscar regulamentação substantiva detalhada, a contemplar normas principiológicas mais genéricas e abstratas. Em particular, o Direito Administrativo, de forma a mitigar o aumento do nível de indeterminação do Direito e garantir ao administrado a defesa contra o agigantamento estatal, deve acentuar as normas adjetivas, que modelem a existência de um processo equilibrado entre a Administração e os cidadãos.

### **3. 3. Controle da Administração Pública: tipologia**

Passo a expor a tipologia dos controles incidentes sobre a Administração Pública. Adotarei o critério do *agente controlador* para distinguir as espécies e modalidades de controle. Sob esse enfoque, o controle opera-se nas seguintes modalidades:

*1 - quanto ao objeto:*

1.a. controle de legalidade: Verifica a conformidade do ato administrativo, ou dos demonstrativos contábeis, com as normas que o regem. É exercitável pelos três Poderes, cabendo apenas assinalar que, ao passo em que é exercido de ofício no Executivo, no Legislativo e no Judiciário condiciona-se, respectivamente, à previsão constitucional e a propositura da ação pertinente.

1.b. controle de mérito: Afere o atingimento de metas, com base em parâmetros de conveniência e oportunidade do ato praticado. Em sentido estrito, concebe-se o mérito do ato administrativo como a conveniência e a oportunidade em que foi praticado. Nesse sentido, o controle do ato é privativo da Administração. É de ressaltar que o controle de mérito incide tão-somente nos atos administrativos praticados no exercício da competência discricionária do agente, porquanto o ato vinculado (aquele praticado em estrita observância às prescrições legais) não comporta a valoração de conveniência ou oportunidade em sua prática. A lei prescreve quando e como devem ser praticados.

---

8. TEUBNER, Gunther. *O Direito como sistema autopoietico*, Fundação Calouste Gubenkian, Lisboa, 1989, pp. 220/221.



1.c. controle de gestão: Controle eminentemente finalístico. Tem por objeto verificar a performance da administração, em termos de produtividade, gestão etc. Em síntese, consiste no controle de resultados. Em regra, é praticado pelo Executivo, estando também a eficiência da gestão contemplada pelo controle externo, de titularidade do Poder Legislativo.

*2 - quanto ao momento em que se realiza:*

2.a. controle prévio: Realiza-se antes do aperfeiçoamento do ato administrativo, como sua condicionante.

2.b. controle concomitante: Efetua-se durante a implementação da medida ou do ato. Tem por objetivo verificar a regularidade de sua formação.

2.c. controle subsequente, ou a posteriori: Tem lugar após concluída a prática do ato ou adoção da medida. É também designado por controle corretivo, uma vez que tem a finalidade de corrigir eventuais defeitos que viciam o ato, podendo levar, inclusive, à declaração de sua nulidade.

*3 - quanto à amplitude:*

3.a. controle de ato: Incide sobre atos específicos, tomados isoladamente.

3.b. controle de atividade: Abrange um conjunto de atuações do órgão controlado.

*4. quanto ao modo de desencadear-se:*

4.1. controle de ofício: É aquele exercido por iniciativa do próprio agente.

4.2. controle por provocação: É realizado em atendimento a solicitações de pessoas, entidades ou associações.

*5 - quanto ao posicionamento do órgão controlador:*

5.1 - Controle Interno: Nesse ponto, faz-se necessário caracterizar o controle interno como gênero do qual constituem espécies o controle administrativo e o sistema de controle interno estatuído no art. 74 da Constituição Federal.

O controle administrativo, também denominado controle intra-orgânico, controle intra-administrativo, cujo escopo específico será visto adiante, é modalidade de controle exercido pela Administração que tem por finalidade principal, da oportunidade e do mérito do ato administrativo.

O controle administrativo tem, ainda, por finalidade estimular a ação dos órgãos, verificar a proporção custo-benefício na realização das atividades e verificar a eficácia das medidas na solução de problemas.

O poder-dever de autotutela da Administração sobressai da Súmula n° 473 do Supremo Tribunal Federal, segundo a qual "A Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornem ilegais, porque deles não

se originam direitos; ou revogá-los, por motivos de conveniência ou oportunidade, respeitados os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.”

Do teor da referida Súmula, verifica-se que, dentre o instrumental que a Administração dispõe para proceder ao controle interno de sua atuação, encontra-se a anulação dos seus atos contrários à legalidade, e a revogação daqueles cuja análise do mérito tenha indicado a conveniência em suprimi-lo.

O Poder Público dispõe, ainda, de outros meios para exercer o controle interno de seus atos. São eles: a fiscalização hierárquica, os recursos administrativos, as inspeções, as auditorias e as correições, a supervisão, os pareceres vinculantes, o *ombudsman* etc.

Quanto ao controle financeiro e orçamentário, a cargo do Sistema de Controle Interno, a ele será dispensado tratamento pormenorizado logo adiante.

**5.2 - Controle externo:** É o controle exercido por órgãos alheios ao Poder Executivo. O controle externo pode ser exercido pelo Poder Judiciário e pelo Poder Legislativo.

O controle jurisdicional compreende a apreciação de atos, processos e contratos administrativos, atividades ou operações materiais e, até mesmo, da omissão da Administração.

A proteção judiciária assegura a incolumidade do princípio da legalidade que orienta a atuação dos poderes públicos. Quanto ao alcance desse mecanismo controlador, é de destacar a crescente tendência de ampliação do controle jurisdicional, que vem propiciando focar a ação administrativa não mais pela ótica da legalidade e da constitucionalidade formal apenas. Passam a constituir objeto de apreciação pelo Judiciário os motivos e os fins do ato administrativo, não como consectários da discricionariedade e mérito, mas sim como elementos integrantes da legalidade.

O controle externo exercido pelo Poder Legislativo desdobra-se em duas vertentes: o controle político, realizado pelas Casas Legislativas, e o controle técnico, que abrange a fiscalização contábil, financeira e orçamentária, exercido com auxílio do Tribunal de Contas da União.

Eis alguns instrumentos dos quais dispõe o Congresso Nacional, por suas Casas ou Comissões, para levar a efeito sua função controladora:

- pedidos escritos de informação: no âmbito federal, podem os parlamentares solicitar informações por escrito aos Ministros de Estado, a serem encaminhados pela Mesa de cada Casa. O não atendimento a pedidos dessa natureza, no prazo de 30 dias, importa em crime de responsabilidade;
- convocação para comparecimento: a Constituição Federal obriga o comparecimento de Ministros de Estado às Casas do Congresso, ou a qualquer de suas comissões, para prestar, pessoalmente, informações previamente solicitadas. De igual sorte, o não-comparecimento configura crime de responsabilidade;

- comissões parlamentares de inquérito: são comissões constituídas para fiscalização e controle da Administração, podendo ser integradas por Membros da Câmara, do Senado ou de ambas as Casas;
- fiscalização direta a que se refere o inciso X do art. 49 da C.F.: segundo o citado dispositivo constitucional, compete privativamente ao Congresso Nacional "*fiscalizar e controlar, diretamente, ou por qualquer de suas Casas, os atos do Poder Executivo, incluídos os da administração indireta*". Sali ente-se que, por ser genérico em demasia, esse dispositivo constitucional é, na realidade, dotado de pouca eficácia;
- aprovações e autorizações de atos do Executivo: algumas decisões do Exe cutivo têm sua eficácia condicionada à aprovação do Congresso Nacional;
- sustação de atos normativos do Poder Executivo que exorbitem do poder regulamentar ou dos limites de delegação legislativa: instrumento de controle de pouco uso efetivo, adotado nos casos de extrapolação da compe tência regulamentar ou de competência legislativa delegada pelo Congresso Nacional ao Poder Executivo, na forma do art. 68 da Lei Maior.

#### **4. Controle da Administração Financeira e Orçamentária**

Vimos, até o momento, o vasto instrumental de que se serve o Poder Legislativo para exercitar, de forma geral, o controle externo da Administração Pública. Cumpre agora focalizar o controle parlamentar sob o viés constitucional da "*fiscalização contábil, financeira e orçamentária*", tal como capitulada nos arts. 70 a 75 da Carta de 1988.

Corolário do regime democrático de governo, o controle da Administração Pública pelo Poder Legislativo tem preponderado em boa parte dos Estados modernos. Em tese, é nos Parlamentos que a democracia representativa aflora como fonte real de poder, na medida em que seus titulares são sufragados como representantes do povo, e em nome dele exercem seus mandatos.

É a representatividade de interesses de diversos segmentos sociais, verificada nos Parlamentos, em geral, que justifica a legitimidade do controle parlamentar. Aí reside seu conteúdo político, que de uma forma indireta permite a ação fiscalizadora do povo, por intermédio de seus representantes eleitos.

Esta vertente do controle parlamentar, desempenhando a fiscalização contábil, financeira e orçamentária, denomina-se, em sentido estrito, **controle externo**.

Com precisão, o já referido doutrinador José Afonso da Silva, citando Alfredo Cecílio Lopes, assevera ser o controle externo "coerente com o Estado Democrático de Direito, como se infere destas palavras de Alfredo Cecílio Lopes: ' somente

---

9. SILVA, José Afonso da. *ob. cit.*, p. 684.

quando vigem os princípios democráticos em todas as suas conseqüências - e entre elas das mais importantes é a consagração da divisão dos poderes - e é o orçamento votado pelo povo através de seus legítimos representantes, é que as finanças, de formal, se tornam substancialmente públicas, e a sua fiscalização passa a constituir uma irrecusável prerrogativa da soberania popular' ".<sup>9</sup>

A meu ver, aí se situa um dos aspectos de maior relevância na atribuição do controle externo da administração financeira e orçamentária do Legislativo: ser este o Poder autorizador das despesas públicas, por meio da aprovação da Lei Orçamentária. A esse propósito, trago as palavras de Charles Debbasch (*in Science Administrative - Administration Publique, apud* Eduardo Lobo Botelho Gualazzi):  
10

"A execução do orçamento pelos serviços administrativos deve ser objeto de controle constante. Em primeiro lugar, porque as despesas e as receitas somente existem na medida em que hajam sido autorizadas pelo orçamento. (...). O controle deve, então, permitir assegurar-se o respeito às prerrogativas parlamentares. Deve igualmente velar no sentido de evitar-se a dilapidação do dinheiro público, pois é autorizado pela representação nacional para prover às necessidades de interesse geral. Importa verificar que não sejam desviados para fins particulares. Trata-se, enfim, de assegurar-se que a execução das despesas e das receitas se encontrem em harmonia com a política econômica da Nação" (Grifei).

Nesse ponto, permito-me abrir um parênteses para situar o controle da execução orçamentária no rol de garantias dos direitos fundamentais. Os direitos fundamentais dos cidadãos encontram-se plasmados, em enumeração não exaustiva, nos arts. 5º, 7 e 14 da Constituição Federal, que abrangem eles não apenas os direitos individuais, sociais e políticos, mas também os direitos coletivos, os transindividuais e os difusos, imanes às pessoas ligadas por interesse comum ou circunstâncias de fato.

O professor Ricardo Lobo Torres, em sua densa obra "O Orçamento na Constituição"<sup>11</sup> preleciona que os direitos fundamentais encontram-se intimamente ligados às finanças públicas, dependendo, inclusive, para sua integridade e defesa, da higidez e do equilíbrio das finanças públicas. Para o citado mestre, os dispêndios com os serviços públicos voltam-se inteiramente para os direitos humanos, neles encontrando seu fundamento e validade. Em relação aos direitos individuais, basta mencionar a contraposição existente entre o Estado instituidor de tributos e a liberdade do cidadão, tomada em acepção material. Além disso, em relação aos direitos sociais, a mera garantia do mínimo existencial, por parte do Estado, externada por meio das prestações no campo da educação,

---

10. GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime Jurídico dos Tribunais de Contas*, 1a ed. , São Paulo, Ed. Revista dos Tribunais, 1992, pp. 28/29.

saúde e assistência social, bem como a tutela a direitos difusos, tais como meio-ambiente e patrimônio cultural, exigem substancial aporte de recursos públicos.

Na medida em que o Tribunal de Contas da União exerce a fiscalização contábil, financeira, orçamentária e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, assume ele relevante papel no controle da segurança dos direitos fundamentais. Assim diz o professor Ricardo Lobo Torres, a respeito do assunto:

"O Tribunal de Contas é uma das garantias institucionais da liberdade no Estado Liberal. Juntamente com outros órgãos, como o Banco Central, garante os direitos fundamentais mercê de sua posição singular no quadro institucional do País. O rígido sistema de separação de poderes já não serve para lhe explicar a independência e a responsabilidade. Mesmo sem aderir ao extremismo das doutrinas que o consideram um 4º Poder, o certo é que desborda ele os limites estreitos da separação dos poderes, para se situar simultaneamente como órgão auxiliar do Legislativo, da Administração e do Judiciário."<sup>12</sup>

## 5. Modelos de controle financeiro no direito comparado

Ensina o professor Gualazzi que o controle externo legislativo ou parlamentar corporifica-se em cinco tipos principais, a saber: anglo-saxônico, latino, germânico, escandinavo e latino-americano.

O modelo anglo-saxônico, utilizado na Grã-Bretanha, nos Estados Unidos, na Irlanda, em Israel e em outros Estados anglófonos da África e Ásia, compõe-se de um órgão monocrático (controlador geral), auxiliado por um ofício revisional, que a ele se subordina hierarquicamente. Este órgão é indicado pelo Parlamento, devendo a ele reportar-se em relação aos resultados de sua atuação.

O modelo latino compõe-se de um órgão colegiado incumbido de funções de controle e funções jurisdicionais. Em regra, exerce apenas o controle de legitimidade. É o modelo adotado na Itália, França, Bélgica, Romênia e vários Estados francófonos africanos. Aqui, princípio extremado da tripartição dos poderes, típica do constitucionalismo francês, impede que haja uma conexão direta entre o órgão de controle do Poder Executivo e o Poder Legislativo.

Nas República Federal da Alemanha e Áustria, encontra-se o modelo germânico. Neste modelo, o órgão de controle possui estrutura colegiada, com garantias de independência judiciária asseguradas aos seus integrantes. Exerce apenas atribuições de controle e algumas de natureza consultiva, em relação ao Parlamento e ao Governo. No modelo escandinavo, o controle exerce-se por meio de uma série de órgãos, entre os quais os revisores parlamentares e o ofício de revisão. Os primeiros detêm funções de controle sobre a execução do orçamento e são nomeados, normalmente em número de cinco, a cada legislatura. O ofício de revisão tem competência exclusiva para verificar a eficácia administrativa e

11. Torres, Ricardo Lobo. *O Orçamento na Constituição*, 1a ed., São Paulo, Editora Renovar, 1995.

12. Idem. *ob. cit.*, p. 279.

propor medidas corretivas dos problemas apontados. Destaca-se, ainda, na Suécia, a figura do *ombudsman*, que é eleito em nome do Parlamento para supervisionar o modo pelo qual todos os agentes públicos aplicam a lei, incluindo-se os juízes e altos funcionários, representando contra os que agem de modo ilegal ou que negligenciem seus deveres.

Em toda a América Latina difundiu-se o modelo latino-americano, em que o controle externo é exercido pelas Controladorias Gerais ou pelos Tribunais de Contas, como é o caso do Brasil. Distintamente do modelo latino, em que o contencioso administrativo é proposto perante corpo de magistrados não integrantes do Poder Judiciário, que dizem o direito com força de coisa julgada, os Tribunais de Contas e as Controladorias não têm competências jurisdicionais, e estão situadas dentro da órbita do Poder Legislativo.

A razão por que predominam modelos segundo os quais o controle externo centra-se no Poder Legislativo, amparado, geralmente, por órgão técnico auxiliar, é de fácil compreensão. É cediço que a representatividade política traz implícita a contraposição de uma miríade de interesses, de grupos ou corporações. Um controle eminentemente político da execução orçamentária traria os mesmos efeitos do embate das forças representadas na arena política, do qual deve resultar sempre a vitória de uma maioria, que impõe os rumos políticos do país.

É de observar, quanto a isto, que a democracia não consiste apenas no governo da maioria, mas sim no governo da maioria, respeitados os direitos das minorias. Posto isto, resulta claro que o controle da Administração Pública não se deve revestir apenas de cunho político. O contrário poderia resultar na inexistência de padrões objetivos de controle e, em conseqüência, na atenuação dos critérios de fiscalização dos recursos públicos geridos por responsáveis politicamente afinados com a maioria, ou repassados para regiões que estejam submetidas à esfera de influência dos partidos majoritários.

Assentada essa premissa, mostra-se necessário o estabelecimento de um núcleo técnico que propicie ao Legislativo apoio no exercício do controle externo, dotado de competências para operacionalizar a fiscalização contábil, financeira e orçamentária. Nesse contexto, no ordenamento jurídico pátrio, insere-se o papel coadjuvante do Tribunal de Contas da União, no cenário do controle externo exercido pelo Congresso Nacional.

## **6. Controle externo no Brasil**

O controle externo exercido pelo Congresso Nacional sobre a administração financeira e orçamentária assenta suas bases no art. 70 da Constituição Federal, cujo texto, já com a redação dada pela Emenda Constitucional n° 19, assim prescreve:

"Art. 70. A fiscalização contábil, 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, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Parágrafo único. 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, assumia obrigações de natureza pecuniária.”

A Constituição Federal consagrou a expressão controle externo em referência àquele efetuado pelo Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas da União, a teor do art. 71 do Texto Maior, *in verbis*:

“Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União...”

As competências constitucionais do TCU dividem-se em parajudiciais e fiscalizadoras. A função parajudicial é desempenhada quando o Tribunal julga as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos, nos processos de tomada e prestação de contas anual ou tomada de contas especial, bem assim quando aprecia a legalidade dos atos de admissão de pessoal e de concessão de aposentadorias, reformas e pensões civis e militares, para fins de registro.

As demais competências constitucionais do TCU, de natureza fiscalizadora, assim se resumem:

- fiscalizar as aplicações de subvenções e a renúncia de receitas.
- realizar inspeções e auditorias por iniciativa própria ou por solicitação do Congresso Nacional;
- fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais;
- fiscalizar a aplicação de recursos da União repassados a Estados, ao Distrito Federal ou a Municípios;
- prestar informações ao Congresso Nacional sobre fiscalizações realizadas;
- aplicar sanções e determinar as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade;
- apurar denúncias apresentadas por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato sobre irregularidades ou ilegalidades;
- fixar os coeficientes dos fundos de participação dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e fiscalizar a entrega dos recursos aos governos estaduais e às prefeituras.

Dentre as missões institucionais que a Constituição confere ao Tribunal, é de mencionar aquelas de cunho técnico-opinativo, das quais destacam-se: a apreciação e emissão de parecer prévio sobre as contas anuais do Presidente da

República e a emissão de pronunciamento conclusivo, por solicitação da Comissão Mista Permanente de Senadores e Deputados, sobre despesas não autorizadas. Esta comissão, mencionada no § 1º do art. 166 da Lei Maior, tem como atribuições examinar e emitir parecer sobre os projetos de leis orçamentárias e sobre as contas prestadas pelo Presidente da República, além de exercer o acompanhamento e a fiscalização orçamentária.

Além desse rol, a legislação infraconstitucional atribui ao TCU outras competências extravagantes, senão vejamos:

- a Lei nº 8.031/90, revogada pela Lei nº 9.491/97, que instituiu o Programa Nacional de Desestatização incumbiu o TCU do acompanhamento dos processos de privatizações e de concessões de serviços públicos;
- o Estatuto Jurídico das Licitações e contratos administrativos - Lei nº 8.666/93, possibilitou a representação ao TCU de qualquer irregularidade na sua aplicação;
- a Lei nº 8.730/93 atribuiu ao Tribunal a competência de verificar a legalidade e legitimidade da evolução patrimonial constante nas declarações de bens e rendas a ele apresentadas pelos ocupantes de cargos, empregos ou funções nos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário;
- a Lei nº 9.452/97, que determinou a obrigatoriedade de que sejam notificadas as câmaras municipais, quando houverem sido liberados recursos federais para os respectivos municípios, facultou às referidas câmaras representarem ao TCU sobre o descumprimento da citada Lei.

O TCU tem sede no Distrito Federal e compõe-se de nove ministros, nomeados pelo Presidente da República, dos quais indica um terço, mediante aprovação do Senado Federal, e dois terços indicados pelo Congresso Nacional.

Em seus impedimentos e afastamentos, são os Ministros do TCU substituídos por Auditores do Tribunal, que são em número de três, sendo nomeados pelo Presidente da República, após aprovados em concurso de provas e títulos.

Junto ao Tribunal funciona um Ministério Público especializado, composto por um Procurador-Geral, três Subprocuradores-Gerais e quatro Procuradores.

O apoio técnico e administrativo do Tribunal de Contas da União incumbe à sua Secretaria, que se compõe de cinco unidades básicas: Secretaria-Geral de Controle Externo, Secretaria-Geral das Sessões, Secretaria-Geral de Administração, Secretaria de Controle Interno e Instituto Serzedello Corrêa, este encarregado da seleção e treinamento de servidores. Vinculadas à Secretaria-Geral de Controle Externo estão trinta e seis Secretarias de Controle Externo, sendo dez situadas em Brasília e as demais nas capitais dos estados.



## 7. Dados gerenciais do TCU:

A seguir serão apresentados alguns dados gerenciais extraídos do Relatório Anual das Atividades do TCU que permitem visualizar a atuação do Tribunal no exercício de 1997.

- Sessões realizadas: o Tribunal funciona de 17 de janeiro a 16 de dezembro, reunindo-se em sessões ordinárias e, quando necessário, em extraordinárias, sempre com a presença do representante do Ministério Público junto ao Tribunal.

Em 1997, o Tribunal realizou 187 sessões, sendo 120 ordinárias e 67 extraordinárias, como demonstrado no Quadro nº 1:

QUADRO Nº 1  
Sessões Realizadas

COLEGIADO	TIPO DE SESSÃO			TOTAL
	ORDINÁRIA	EXTRAORDINÁRIA		
		Pública	Reservada	
Plenário	44	10	48	102
1ª Câmara	41	2	1	44
2ª Câmara	35	4	2	41
TOTAL	120	16	51	187

- Deliberações aprovadas ou expedidas: em sua função judicante, o Tribunal expede acórdãos - quando se tratar de decisão definitiva em processos de tomadas ou prestações de contas e ainda de decisão que resulte na imposição de multa em processos de fiscalização - e decisões - nos demais casos.

No exercício de 1997, o total de deliberações aprovadas encontra-se no Quadro nº 2:

QUADRO Nº 2  
Acórdãos e Decisões Aprovados

COLEGIADO	ACÓRDÃOS	DECISÕES
Plenário	282	905
1ª Câmara	593	344
2ª Câmara	757	365
TOTAL	1.632	1.614

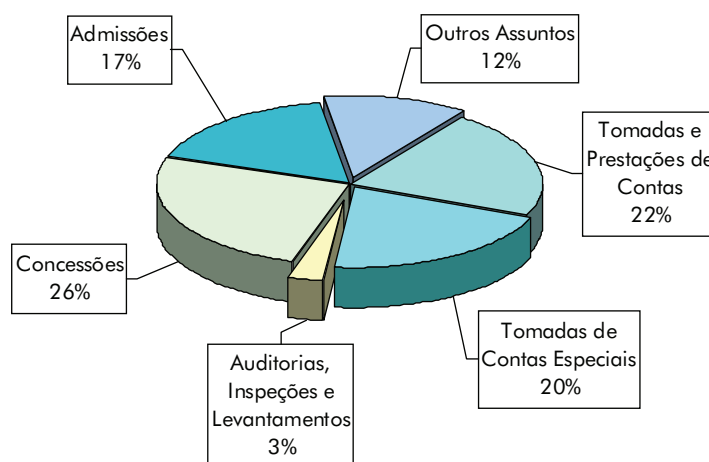
- Processos julgados ou apreciados: o Quadro nº 3 apresenta, por classe de assunto, as quantidades de processos julgados ou apreciados em 1997.

QUADRO Nº 3  
Processos Julgados ou Apreciados

CLASSE DE ASSUNTO	1997
Levantamentos, Inspeções e Auditorias	460
Tomadas e Prestações de Contas Anuais	3.164
Tomadas de Contas Especiais	2.979
Admissões de Pessoal	2.521
Aposentadorias	2.963
Pensões Civis	630
Pensões Militares	64
Reformas	63
Denúncias	179
Consultas	25
Recursos	416
Representações	329
Administrativos	491
Outros Assuntos	365
TOTAL	14.649

O gráfico nº 1 ilustra a distribuição dos processos julgados ou apreciados no período, agrupados pelas principais classes de assuntos.

GRÁFICO Nº 1  
Distribuição dos Processos Julgados e Apreciados



- Condenação de responsáveis: dentre as competências institucionais do TCU, inclui-se a aplicação de penalidades aos responsáveis por ilegalidades ou irregularidades nos atos de gestão. As sanções previstas nas normas constitucionais, legais e regimentais incluem desde a aplicação de multa e devolução do débito apurado, até afastamento provisório do cargo, solicitação do arresto da declaração de indisponibilidade dos bens de responsáveis julgados em débito, declaração de inidoneidade de licitantes e a inabilitação para o exercício de cargo em comissão ou função de confiança no âmbito da administração pública federal. Mencione-se, ainda, a possibilidade da Justiça Eleitoral declarar inelegível, na forma da Lei Eleitoral, candidato que tenha suas contas rejeitadas pelo TCU nos 5 anos que antecedem o pleito.

É de salientar que a cominação das referidas penalidades não excluem a aplicação das sanções penais e administrativas pelas autoridades competentes, em virtude da independência das instâncias administrativas e judiciais.

No exercício de 1997, o TCU apreciou 14.649 processos, dentre os quais 6.143 referem-se a tomadas e prestações de contas e tomadas de contas especiais. Deste total, 1.071 foram julgadas irregulares, que condenaram os respectivos responsáveis ao recolhimento de débitos ou pagamentos de multas.

As contas julgadas irregulares, bem como as demais condenações pecuniárias, distribuem-se como mostrado no quadro nº 4.

QUADRO Nº 4  
Condenação de Responsáveis

CONTAS IRREGULARES/ ORIGEM DOS RECURSOS	QUANTIDADE	
	Processos	Responsáveis
Convênios, Acordos e Ajustes	697	779
Subvenções, Auxílios e Contribuições	56	60
Royalties do Petróleo e Fundo Especial	113	113
Outros	205	302
<b>TOTAL DE CONTAS IRREGULARES</b>	<b>1.071</b>	<b>1.254</b>
Outras condenações	47	91
Processos arquivados por economia processual	6	8
<b>TOTAL GERAL</b>	<b>1.124</b>	<b>1.353</b>

- Apreciação de denúncias, consultas e representações: em 1997, o TCU apurou 179 denúncias, das quais 35 (19%) foram consideradas improcedentes ou não-acolhidas e 144 (81%) ensejaram determinações aos responsáveis ou às unidades técnicas do próprio Tribunal, para a adoção de providências em suas respectivas esferas de atuação.

- Solicitações do Congresso Nacional: o inciso VII do art. 71 da Constituição Federal dispõe que compete ao TCU "*prestar as informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas Casas, ou por qualquer das respectivas Comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre auditorias e inspeções realizadas.*"

Em 1997, foram acolhidas pelo Tribunal 70 solicitações oriundas do Congresso Nacional, dentre as quais 31 referentes a informações sobre trabalhos e 39 referentes a pedidos de realização de auditorias e de fornecimento de cópias de relatórios e informações diversas.

- Contas do Presidente da República: dentre as competências do TCU, uma de grande magnitude é a prevista no inciso I do art. 71 da Constituição Federal: "*apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento*".

O julgamento das contas do Presidente da República é efetuado pelo Congresso Nacional, nos termos do art. 49, inciso IX da Constituição Federal. O TCU limita-se à emissão de parecer prévio, o qual deverá ser conclusivo quanto à regularidade dos documentos que retratam a gestão do Governo Federal e quanto à legalidade das operações contábeis decorrentes da execução dos programas e projetos.

- Auditorias e inspeções: Mediante consulta aos Ministros Relatores das Listas de Unidades Jurisdicionadas, o Tribunal elabora planos específicos de audi-

torias, os Planos Semestrais de Auditoria, que, em seguida, são apreciados pelo Plenário em sessões extraordinárias de caráter reservado.

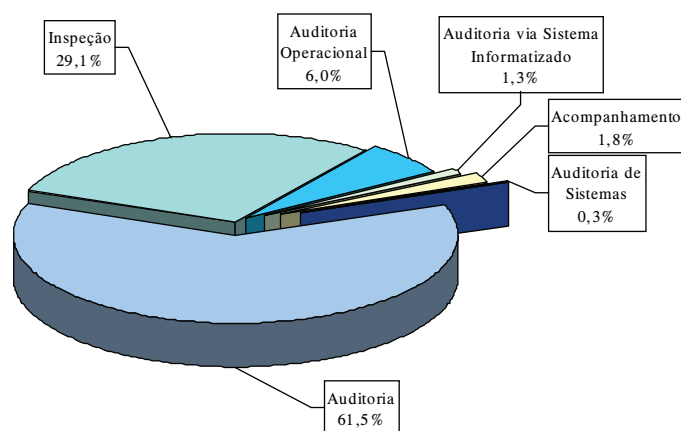
Em 1997, foram planejadas 577 auditorias, sendo 358 aprovadas para o 1º semestre e 219 para o 2º.

Por iniciativa do Plenário, das Câmaras ou dos próprios Relatores, pode, independentemente de programação, ser determinada a realização de inspeções para suprir omissões e lacunas de informações, esclarecer dúvidas ou apurar denúncias quanto à legalidade e à legitimidade de fatos e atos administrativos. Também podem ser determinadas pelos Colegiados auditorias adicionais.

No exercício de 1997, o TCU realizou 855 fiscalizações, das quais 462 constantes dos Planos Semestrais, 384 extraplanos e 9 realizadas em órgãos e unidades situadas no exterior.

O Quadro nº 5 apresenta as fiscalizações iniciadas em 1997, discriminadas por modalidades.

GRÁFICO Nº 2  
Distribuição das Fiscalizações Iniciadas



QUADRO Nº 5  
Fiscalizações Iniciadas no Exercício de 1997

MODALIDADE	INICIADAS			
	Plano	Extraplano	Exterior	TOTAL
Acompanhamento	-	15	-	15
Auditoria	403	114	9	526
Auditoria de Sistemas	3	-	-	3
Auditoria Operacional	45	6	-	51
Auditoria via Sistema Informatizado	11	-	-	11
Inspeção	-	249	-	249
TOTAL	462	384	9	855

O gráfico nº 2 representa em percentuais a distribuição das fiscalizações discriminadas no quadro anterior.

Sensível à emergência de nova geração de direitos tutelados pela Constituição de 1988, o Tribunal incluiu em seu rol de atividades fiscalizadoras a auditoria ambiental. Essa nova vertente do controle tem por escopo principal o desenvolvimento de trabalhos de auditorias em entidades e órgãos públicos cuja atuação possa causar impacto no meio ambiente.

Encontra-se em fase de desenvolvimento, sob responsabilidade da Secretaria de Auditorias e Inspeções do Tribunal - SAUDI -, projeto que dará início à atuação do TCU na área de controle da gestão ambiental de responsabilidade do Governo Federal.

Outra nova área na qual vêm desenvolvendo-se técnicas e metodologias possibilitadoras do alargamento do espectro do controle externo é a avaliação de programas governamentais. As técnicas de avaliação de programas buscam fornecer informações sistêmicas sobre as ações do governo, tecendo uma matriz entre os meios disponibilizados, os fins propostos e os resultados obtidos. Essa nova modalidade de auditoria encontra-se em fase de operacionalização por intermédio de sete projetos-pilotos nas áreas de saúde, educação, meio ambiente, defesa infraestrutura e receita. Três dos referidos projetos fazem parte do Plano de Metas "Brasil em Ação".

- Atos sujeitos a registros: como já vimos, o TCU tem a competência constitucional de apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal e de concessão de aposentadorias, reformas e pensões das administrações direta e indireta, inclusive das fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público.

O Quadro nº 9 discrimina a quantidade de atos apreciados ao longo de 1997.

QUADRO N° 9  
Atos de Admissão e de Concessão Apreciados

SISTEMA	REGISTRO	ADMIS- SÕES	APOSENTADORIAS E REFORMAS	PENSÕES CIVIS E MILITARES	TOTAL
CONVENCIONAL	CONCEDIDO		2.311	570	2.881
	DENEGADO		50	7	57
	SUBTOTAL		2.361	577	2.938
INFORMATIZADO	CONCEDIDO	19.109	5.069	1.467	25.645
	DENEGADO	4	22	1	27
	SUBTOTAL	19.113	5.091	1.468	25.672
TOTAL		19.113	7.452	2.045	28.610

- Acompanhamento de privatizações e de concessões e permissões de serviços públicos: a Lei nº 9.491/97, que substituiu a Lei nº 8.031/90, ao regular o Programa Nacional de Desestatização - PND, atribui ao TCU a incumbência de acompanhar os processos de privatizações, mediante o exame da documentação enviada pelo gestor do Fundo Nacional de Desestatização- o BNDES -, fiscalizando-os sob a ótica da legalidade, legitimidade e economicidade.

Afigura, também, no rol de atribuições do Tribunal, o acompanhamento de processos de concessões de serviços públicos e de obras públicas e de permissões de serviços públicos.

No ano de 1997, o TCU acompanhou os processos de privatização, no todo ou em apenas alguns estágios ainda, das seguintes entidades:

- Companhia Vale do Rio Doce - CVRD;
- Mineração Caraíba Ltda.;
- Indústria Carboquímica Catarinense S.A;
- Companhia Petroquímica do Nordeste S.A - COPENE;
- Companhia Siderúrgica Nacional - CSN;
- Petroflex - Indústria e Comércio S.A;
- Banco Meridional do Brasil S.A;
- Aço Minas Gerais S.A - Açominas;

Foram apreciados os processos relativos à outorga da Concessão do Serviço Móvel Celular - Banda "B", referente à área 7, e à liquidação da Companhia Lloyd Brasileiro - Lloydbrás.

O TCU acompanhou, também, os procedimentos legais que antecedem a privatização de Furnas Centrais Elétricas, Eletrobrás e Eletrosul, bem como realizou auditoria na Eletrobrás para verificar os estudos de modelagem do setor elétrico, executados por empresas de consultoria, sob supervisão do Ministério das Minas

e Energia. Outrossim, foi dado início ao acompanhamento dos processos de privatização dos portos.

- Fiscalização de atos, contratos, convênios e similares: a fiscalização da aplicação de recursos repassados pela União, mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a estados, ao Distrito Federal e a municípios, incumbe ao TCU, ante o que dispõe o art. 71, inciso VI da Constituição.

Procede-se a esta fiscalização de forma eventual, através do exame das prestações de contas dos órgãos repassadores dos recursos, cujos processos, na hipótese de irregularidades, são encaminhados ao Tribunal pelos órgãos setoriais de controle interno, a quem compete a fiscalização sistêmica desta espécie de transferência de recursos federais. Em casos de denúncias ou se constatados indícios de irregularidades, são realizadas auditorias e inspeções.

Verificada a omissão no dever de prestar contas ou a não comprovação da aplicação dos recursos, compete ao órgão setorial de controle interno a instauração de tomada de contas especial para apuração dos fatos, identificação dos responsáveis e quantificação do dano, encaminhando o processo ao Tribunal para julgamento.

## **8. O papel do controle interno no processo de controle**

Deflui do Texto Constitucional que a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, será exercida mediante controle externo, pelo Congresso Nacional, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Diferentemente das constituições passadas, a Carta Política de 1988 estatui que os três Poderes da União manterão, de forma integrada, sistema de controle interno dentro de suas respectivas estruturas administrativas. Com isso, foi conferida maior autonomia aos Poderes Legislativo e Judiciário, acentuando as características de harmonia e independência entre os Poderes.

Além do apoio ao controle externo, a Lei Maior estabelece como finalidades do controle interno a avaliação das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; a comprovação da legalidade e avaliação dos resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal; o exercício do controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União; o controle do endividamento federal e a elaboração da programação financeira do Tesouro Nacional.

Conquanto autônomo, é inegável a função preparatória que, em alguns casos, o controle interno exerce em relação ao controle externo. Nesse sentido, saliente-se que nos normativos pertinentes aos processos de contas, são elencados dentre os elementos necessários ao exame das tomadas e prestações de contas, o relatório e o certificado de auditoria emitidos pelo controle interno setorial. Ademais, a organização desses processos cumpre às CISETs, que, após analisá-los



e sobre eles se manifestarem, encaminham-nos ao TCU. Repise-se, ainda, que diante da constatação de qualquer irregularidade ou ilegalidade, impõe-se aos responsáveis pelo controle interno dar imediata ciência ao Tribunal, sob pena de solidariedade.

Como visto, o controle interno não se restringe ao controle da legalidade, da verificação da conformidade da realização da despesa e da receita e às normas vigentes. Desenvolve-se, também, sob o prisma da eficácia e da eficiência da gestão financeira, orçamentária e patrimonial, exercendo o controle da economicidade, representado pelo equilíbrio entre o mínimo de custo e o máximo de benefício.

É de ressaltar, por oportuno, a existência de sobreposição de funções de controle entre os sistemas de controle interno e externo. Tal se dá sobretudo em razão da falta de normativos que enfoquem globalmente o processo de controle. O que se tem, na prática, são procedimentos estanques que, muitas vezes, pela sua desarmonia, dificultam e postergam as ações fiscalizatórias.

## **9. Reforma do Estado e controle**

### **9.1 - O Plano Diretor da Reforma do Estado**

A abordagem do tema "controle", ao meu ver, não poderia prescindir da análise dos novos moldes institucionais trazidas pelas recentes reformas procedidas no âmbito da Administração Pública Federal.

A reforma do aparelho estatal vem sendo implementada de acordo com o Plano Diretor da Reforma do Estado, elaborado pelo Ministério da Administração e Reforma do Estado - MARE, aprovado pela Câmara da Reforma do Estado, na reunião de 21 de setembro de 1995.

O Plano foi elaborado por determinação do Presidente da República para definir objetivos e estabelecer diretrizes para a reforma da Administração Pública Brasileira, reorganizando as estruturas da Administração com ênfase na qualidade e produtividade do setor público.

Pretendeu-se criar condições para o desenvolvimento de uma Administração Pública calcada em conceitos de administração e eficiência, orientada para o controle de resultados. Essa nova Administração teria o cidadão como "*cliente privilegiado*" dos serviços públicos prestados pelo Estado, atendendo-o por intermédio de uma atuação mais descentralizada, através de parcerias com entidades não-estatais.

Sob a ótica do controle, importa-nos os objetivos gerais colimados com a implementação da Reforma, considerados dentro do novo quadro institucional que se delineia. Faz-se necessário, entretanto, sejam postos alguns conceitos firmados no citado Plano Diretor, concernentes à estrutura do aparelho estatal, bem assim à forma de propriedade pública não-estatal, senão vejamos:

- a) Núcleo Estratégico: É o setor onde as decisões estratégicas são tomadas. Corresponde aos Poderes Legislativo e Judiciário, ao Ministério Público e,

no Poder Executivo, ao Presidente da República, aos ministros de Estado e seus auxiliares e assessores diretos, responsáveis pelo planejamento e formulação de políticas públicas. É o Governo, propriamente dito.

- b) Atividades Exclusivas: Compõem-se dos serviços que só o Estado pode realizar, que decorrem dos poderes de fiscalizar, regulamentar e fomentar. Tem-se como exemplo: a cobrança e fiscalização dos impostos, a previdência social básica, o subsídio à educação básica etc. Serão executados pelas chamadas agências autônomas.
- c) Serviços não-exclusivos: Setor em que o Estado atua concomitantemente com outras organizações não-estatais, prestando serviços concernentes a direitos humanos fundamentais, como saúde e educação. As instituições estatais atuantes neste setor não tem o poder de Estado. É o caso de universidades, hospitais, museus etc. Tais serviços seriam prestados pelas organizações sociais
- d) Produção de bens e serviços para o mercado: Área das atividades econômicas empresariais, voltadas para o lucro, mas que ainda permanecem no Estado.
- e) Propriedade pública não-estatal: Trata-se de um tertium genus agregado à dicotomia clássica entre propriedade privada e propriedade estatal. É constituída pelo patrimônio das organizações sociais sem fins lucrativos, voltadas diretamente ao atendimento do interesse público, cuja propriedade não pertence a indivíduo ou grupo algum. Cabe salientar que as formas de propriedade têm adequação diferida para cada setor do aparelho estatal.
- f) Contrato de gestão: É o meio pelo qual o núcleo estratégico e as entidades que não executam as atividades e os serviços não-exclusivos do Estado estabelecerão as metas, quantitativas e qualitativas, e os meios de atingimento destas. É instrumento de educação, controle e sanção dos entes descentralizados e auxiliares do Estado.

Nessa ordem de idéias, destaco as seguintes metas perquiridas no Plano Diretor:

- aumento de governabilidade do Estado, orientando suas ações para o atendimento e satisfação dos "*cidadãos-clientes*";
- limitação da ação estatal àquelas funções que lhe sejam próprias, preordenando os serviços não-exclusivos para a propriedade pública não-estatal, e a produção de bens e serviços para a iniciativa privada;
- transferência para estados e municípios das ações de caráter local, remanescendo à União somente as ações de caráter emergencial;
- transferência das ações de caráter regional para os estados, de maneira a proporcionar uma maior parceria entre os estados e a União.

## 9.2 - Organizações sociais e agências autônomas

A moldura institucional na qual teria lugar a Reforma já viceja entre nós, com a edição da Lei n° 9.637, de 15 de maio último, e do Decreto n° 2.487, de 2 de fevereiro do ano em curso. Estes diplomas legais dispõe, respectivamente, sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, criando o Programa Nacional de Publicização, e sobre a qualificação de autarquias e fundações como agências executivas, estabelecendo critérios e procedimentos para a elaboração, acompanhamento e avaliação dos contratos de gestão.

O ineditismo destas formas organizacionais marca uma nova fase no panorama institucional no Brasil, inaugurada pelo Programa Nacional de Desestatização - PND -, que vem logrando reduzir a participação do Estado na produção voltada para o mercado.

Por intermédio desta nova tipologia de entidades, garantir-se-á significativa redução nas componentes burocráticas verificadas no setor de atividades exclusivas do Estado, bem como a maciça diminuição da presença estatal na prestação de serviços não-exclusivos, tudo dentro de uma nova perspectiva de eficiência e aferição de resultados.

Como é sabido, o Estado Social não tem condições de atender satisfatoriamente aos múltiplos serviços públicos de interesse coletivo que lhe incumbem. A idéia de "publicização" decorre da possibilidade desses serviços serem executados por entes públicos não-estatais, como associações ou consórcios de usuários, fundações e organizações não governamentais sem fins lucrativos, sempre sob a fiscalização e supervisão imediata do Estado. Não se deve pensar em retorno ao antigo Estado Liberal. Ao contrário, tem-se um novo Estado Social que chama a sociedade, por intermédio das organizações privadas, a colaborar na consecução dos fins sociais do Estado.

O Programa Nacional de Publicização tem por escopo a qualificação como organizações sociais (OS), de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujas atividades sejam dirigidas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde (art. 1º, *caput*, da Lei n° 9.637/98).

A organização assim qualificada absorverá atividades e serviços prestados por instituições ou órgãos públicos federais, que serão extintos para esse fim. A organização social poderá incorporar o patrimônio e o acervo do órgão extinto.

O órgão deliberativo máximo das OS será o Conselho de Administração, cuja composição deve observar o disposto na Lei, de forma que 20 a 40% de membros natos sejam representantes do Poder Público, 20 a 30% de membros natos sejam representantes da sociedade civil, definidos pelo estatuto, 10 a 30% de membros eleitos pelos demais integrantes do Conselho, dentre pessoas de notória capacidade profissional e reconhecida idoneidade moral, até 10% de membros indicados ou eleitos na forma do estatuto, e, no caso de associação civil, até 10% eleito dentre os membros ou associados.

A Lei nº 9.637/98 dispõe, expressamente, que, juntamente com o programa de trabalho, deverão estar explícitas no contrato de gestão, as metas a serem atingidas e os critérios objetivos de avaliação de desempenho a serem utilizados, mediante indicadores de desempenho.

A qualificação de autarquia ou fundação pública como agência executiva, tal como preconizada no Decreto nº 2.487/98, condiciona-se à celebração de um contrato de gestão e a elaboração de planejamento estratégico de reestruturação e de desenvolvimento institucional, voltado para a melhoria da qualidade da gestão e para a redução de custos (art. 1º, § 1º, *a e b*).

A adoção desse modelo viabiliza a atribuição de maior liberdade para administrar recursos humanos, materiais e financeiros colocados à disposição da entidade, com vistas à consecução das metas quantitativas e qualitativas previamente estabelecidas no contrato de gestão.

A descentralização relativa conferida às agências autônomas propicia a substituição da Administração Pública burocrática, pautada pela rigidez e controles *a priori* dos processos, pela Administração Pública gerencial, calcada no controle *a posteriori* dos resultados.

Com sua atuação voltada para a satisfação do cidadão-cliente, as agências autônomas tendem a engendrar mecanismos de participação popular na elaboração e avaliação de políticas públicas. Veja-se as recentes medidas adotadas pela agência reguladora do setor de energia elétrica - ANEEL, que, a partir da crise de abastecimento de energia elétrica no Rio de Janeiro, vem exigindo dos concessionários presteza e rapidez no atendimento dos pleitos dos consumidores.

No entanto, a consolidação dessa transição traz implícita a necessidade de uma evolução institucional-legal, de maneira a remover os constrangimentos existentes que impedem a adoção de uma administração ágil e com maior grau de autonomia, capaz de enfrentar os desafios do Estado moderno.

É o que se verifica no projeto das agências executivas que, sem embargo de já se encontrarem disciplinadas pelo Decreto nº 2.487/98, demandam, ainda, profundas reformas no sistema jurídico, de sorte a livrá-las da rigidez imposta pelo atual regime de direito público, que se lhes impõe.

É de mencionar, entretanto, a recentíssima edição da Emenda Constitucional nº 19/98, que cria condições institucionais prévias para a flexibilização das relações jurídicas no âmbito do Poder Público, além de prescrever meios de exercício do controle social sobre a prestação de serviços públicos, como se verifica do teor de seu art. 3º, *in verbis*:

"Art. 3º O caput, os incisos I, II, V, VII, X, XI, XIII, XIV, XV, XVI, XVII e XIX e o § 3º do art. 37 da Constituição Federal passam a vigorar com a seguinte redação, acrescendo-se ao artigo os §§ 7º a 9º:

.....

'§ 3º A lei disciplinará as formas de participação do usuário na administração pública direta e indireta, regulando especialmente:

I - as reclamações relativas à prestação dos serviços públicos em geral, asseguradas a manutenção de serviços de atendimento ao usuário e a avaliação periódica, externa e interna, da qualidade dos serviços;

.....  
§ 8º A autonomia gerencial, orçamentária e financeira dos órgãos e entidades da administração direta e indireta poderá ser ampliada mediante contrato, a ser firmado entre seus administradores e o poder público, que tenha por objeto a fixação de metas de desempenho para o órgão ou entidade, cabendo à lei dispor sobre:

I - o prazo de duração do contrato;

II - os controles e critérios de avaliação de desempenho, direitos, obrigações e responsabilidade dos dirigentes;

III - a remuneração do pessoal.' "

## **10. Do controle no novo modelo de aparelho do Estado**

Do breve perfil traçado acerca do que sejam as organizações sociais e agências executivas, percebe-se que suas concepções apresentam-se indissociáveis da idéia de controle de resultados. Ademais, encontram-se as OS vinculadas a um regime normativo que lhes impõe maiores restrições e amplia o espectro de controle do Estado, se comparado ao atual regime jurídico aplicável às entidades privadas de utilidade pública.

Nessa ordem de idéias, é forçoso convir que o mero deslocamento de atividades ou serviços, dos órgãos ou entidades da administração federal para as OS, promove, por si só, um ambiente de competição regulado pelo Estado que estimula o controle social, exercido pelo cidadão-consumidor, sobre a oferta de bens e serviços de interesse coletivo custeada pelo Estado e promove a melhoria da eficiência e da qualidade da prestação dos serviços de interesse público.

Paralelamente, outro controle social se faz sentir na administração das OS, em razão da composição pluralista e da obrigatoriedade de renovação dos membros do conselho de administração, que equilibram eventuais interesses corporativos que possam sobressair.

Tanto as organizações sociais quanto as agências executivas sujeitam-se a controle externo de resultados, periódicos e *a posteriori*, tendo por fim a verificação do cumprimento do contrato de gestão. Em regra, tal controle será exercido pelo Ministro titular da Pasta supervisora, no caso das agências autônomas, e pelo órgão ou entidade supervisora da área de atuação correspondente à atividade fomentada, no caso de organizações sociais.

A seu turno, o Controle Externo, a cargo do Poder Legislativo, deverá se adequar a essa nova realidade. Para tanto, deve considerar, prioritariamente, a

substancial redução do espectro normativo a que se submetem os entes estatais, tendência insofismável no modelo proposto.

Como já vimos anteriormente, o deslocamento da prestação de serviços públicos para entes não-estatais vem marcado pela não-submissão destes ao regime jurídico de direito público. A flexibilização que daí advém possibilita a adoção de um sistema de Administração Pública gerencial, livre das amarras da burocracia e do exagerado normativismo inerente ao regime jurídico de direito público.

Em conseqüência disto, deve o sistema jurídico limitar-se ao estabelecimento de normas de caráter principiológico e procedimental, permitindo com isso maior dinamismo e diversidade nas relações jurídicas infraestatais e nas estabelecidas entre o Estado e a sociedade.

Nesse contexto, o controle da legalidade cede espaço ao controle teleológico ou finalístico. A aferição de resultados e, sobretudo, a satisfação do usuário serão a tônica da atividade controladora dos setores externos ao núcleo burocrático do Estado.

Essa orientação para os resultados se pautará em parâmetros concretos, objetivados no contrato de gestão. O padrão avaliador a ser utilizado pelo Controle Externo passa a ser o conteúdo e o fiel cumprimento do contrato de gestão, pois nele devem estar fixados adequadamente os objetivos e metas da entidade, bem como os critérios e parâmetros de avaliação quantitativa e qualitativa (indicadores de desempenho).

Em suma, cumpre ao controle externo fiscalizar concomitantemente as ações de supervisão e direção do núcleo estratégico e a gestão das agências executivas e das organizações sociais.

## **11. Conclusão**

Tivemos a oportunidade de rapidamente descrever os mecanismos de controle da Administração Pública nos Estados Constitucionais contemporâneos e, particularmente, no Brasil. Em especial, mencionamos o controle financeiro e orçamentário implantado em nosso País, especificamente o controle externo titularizado pelo Congresso Nacional e exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União.

O sistema de controle externo, tal como concebido no Brasil e na maioria dos países, deriva da necessidade de conjugar a legitimidade democrática do Parlamento com a imparcialidade de órgão técnico, que exerce competência fiscalizatória a partir de padrões objetivos de cunho técnico-jurídico.

É de reconhecer a multiplicidade das formas de controle exercidos sobre os atos de gestão financeira dos recursos públicos no Brasil. Além do controle jurisdicional, devem ser mencionados os sistemas de controle interno e externo, além do controle social exercido diretamente pelos cidadãos e pelas sociedades civis.

Tal diversidade deve exigir a busca de racionalização das ações de controle, no sentido de evitar a sobreposição de funções e permite a sincronização dos diversos esforços de fiscalização.

De forma prospectiva, buscou-se definir os pilares do controle de contas públicas que advirá do novo Estado que emerge da Reforma implementada pelo Poder Executivo e pelo Poder Legislativo.