

**ORÇAMENTOS PÚBLICOS
E DIREITO FINANCEIRO**

Dados Internacionais de Catalogação na Publicação (CIP)
(Câmara Brasileira do Livro, SP, Brasil)

Orçamentos públicos e direito financeiro / coordenadores José
Maurício Conti e Fernando Facury Scaff. – São Paulo : Editora
Revista dos Tribunais, 2011.

Vários autores.
ISBN 978-85-203-2980-1

1. Orçamentos públicos 2. Orçamentos públicos – Leis e legislação
– Brasil I. Conti, José Mauricio; Scaff, Fernando Facury.

11-08125

CDU-34:336.126.5(81)

Índices para catálogo sistemático: 1. Brasil : Orçamentos públicos :
Finanças públicas : Direito financeiro 34:336.126.5(81)

JOSÉ MAURICIO CONTI
FERNANDO FACURY SCAFF

Coordenação

ORÇAMENTOS PÚBLICOS E DIREITO FINANCEIRO

Adilson Abreu Dallari • Alexandra Katia Dallaverde • Alessandro Octaviani • Ana Carla Bliacheriene • André Castro Carvalho • Andressa Guimarães Torquato Fernandes Rêgo • Bruno Mitsuo Nagata • Carlos Otávio Ferreira de Almeida • Celso de Barros Correia Neto • Cesar Augusto Seijas de Andrade • César de Moraes Sabbag • Cleucio Santos Nunes • Cristiane Coelho • Eliana Franco Neme • Emerson Cesar da Silva Gomes • Eurípedes Gomes Faim Filho • Fabrício Motta • Fernando Facury Scaff • Flávio Rubinstein • Flavio Tudisco • Francisco Cañal • Francisco Sérgio Silva Rocha • Franselmo Araújo Costa • Gabriel Loretto Lochagin • Guilherme Bueno de Camargo • Guilherme Jardim Jurksaitis • Helio Martins Tollini • Horacio Guillermo Corti • Izaías José de Santana • James Giacconi • João Ricardo Catarino • José Augusto Moreira de Carvalho • José Mauricio Conti • José Roberto R. Afonso • Kiyoshi Harada • Kleber Luiz Zanchim • Luciano Ferraz • Luís Felipe Valerim Pinheiro • Luiz Alberto David Araujo • Marcelo Guerra Martins • Márcio Ferro Catapani • Marco Antonio Hatem Beneton • Marcos Nóbrega • Maria de Fátima Ribeiro • Maria Elisa Cesar Novais • Maurício Barros • Moacir Marques da Silva • Nazaré da Costa Cabral • Raquel Cavalcanti Ramos Machado • Renato Jorge Brown Ribeiro • Rodrigo Oliveira de Faria • Sandoval Alves da Silva • Sérgio Assoni Filho • Ursula Dias Peres • Valmor Slomski • Vasco Valdez • Wallace Paiva Martins Junior

EDITORA 
REVISTA DOS TRIBUNAIS

ORÇAMENTOS PÚBLICOS E DIREITO FINANCEIRO

Coordenação

JOSÉ MAURICIO CONTI

FERNANDO FACURY SCAFF

Adilson Abreu Dallari / Alexsandra Katia Dallaverde / Alessandro Octaviani / Ana Carla Bliacheriene / André Castro Carvalho / Andressa Guimarães Torquato Fernandes Rêgo / Bruno Mitsuo Nagata / Carlos Otávio Ferreira de Almeida / Celso de Barros Correia Neto / Cesar Augusto Seijas de Andrade / César de Moraes Sabbag / Cleucio Santos Nunes / Cristiane Coelho / Eliana Franco Neme / Emerson Cesar da Silva Gomes / Eurípedes Gomes Faim Filho / Fabrício Motta / Fernando Facury Scaff / Flávio Rubinstein / Flavio Tudisco / Francisco Cañal / Francisco Sérgio Silva Rocha / Franselmo Araújo Costa / Gabriel Loretto Lochagim / Guilherme Bueno de Camargo / Guilherme Jardim Jurksaitis / Helio Martins Tollini / Horacio Guillermo Corti / Izaias José de Santana / James Giacomoni / João Ricardo Catarino / José Augusto Moreira de Carvalho / José Mauricio Conti / José Roberto R. Afonso / Kiyoshi Harada / Kleber Luiz Zanchim / Luciano Ferraz / Luís Felipe Valerim Pinheiro / Luiz Alberto David Araujo / Marcelo Guerra Martins / Márcio Ferro Catapani / Marco Antonio Hatem Beneton / Marcos Nóbrega / Maria de Fátima Ribeiro / Maria Elisa Cesar Novais / Maurício Barros / Moacir Marques da Silva / Nazaré da Costa Cabral / Raquel Cavalcanti Ramos Machado / Renato Jorge Brown Ribeiro / Rodrigo Oliveira de Faria / Sandoval Alves da Silva / Sérgio Assoni Filho / Ursula Dias Peres / Valmor Slomski / Vasco Valdez / Wallace Paiva Martins Junior

© desta edição [2011]

EDITORA REVISTA DOS TRIBUNAIS LTDA.

ANTONIO BELINELO

Diretor responsável

Rua do Bosque, 820 – Barra Funda
Tel. 11 3613-8400 – Fax 11 3613-8450
CEP 01136-000 – São Paulo, SP, Brasil

TODOS OS DIREITOS RESERVADOS. Proibida a reprodução total ou parcial, por qualquer meio ou processo, especialmente por sistemas gráficos, microfílmicos, fotográficos, reprográficos, fonográficos, videográficos. Vedada a memorização e/ou a recuperação total ou parcial, bem como a inclusão de qualquer parte desta obra em qualquer sistema de processamento de dados. Essas proibições aplicam-se também às características gráficas da obra e à sua editoração. A violação dos direitos autorais é punível como crime (art. 184 e parágrafos, do Código Penal), com pena de prisão e multa, conjuntamente com busca e apreensão e indenizações diversas (arts. 101 a 110 da Lei 9.610, de 19.02.1998, Lei dos Direitos Autorais).

CENTRAL DE RELACIONAMENTO RT
(atendimento, em dias úteis, das 8 às 17 horas)
Tel. 0800-702-2433

e-mail de atendimento ao consumidor: sac@rt.com.br

Visite nosso site: www.rt.com.br

Impresso no Brasil [09-2011]

Profissional

Fechamento desta edição [31.08.2011]



ISBN 978-85-203-2980-1

FISCALIZAÇÃO FINANCEIRA E ORÇAMENTÁRIA: CONTROLE INTERNO, CONTROLE EXTERNO E CONTROLE SOCIAL DO ORÇAMENTO

ANA CARLA BLIACHERIENE

Professora Doutora de Finanças Públicas e Orçamento e Direito Econômico da FDRP/USP.

RENATO JORGE BROWN RIBEIRO

Professor Doutor na Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro. Consultor Legislativo do Senado Federal.

RESUMO: Propõe-se a analisar a partir da evolução histórica do controle da Administração e da Constituição Federal, os mecanismos vigentes de controle das contas públicas, bem como suas características essenciais. Discorre sobre os controles interno e externo, com especial enfoque nos Tribunais de Contas e controle social.

PALAVRAS-CHAVES: Controle de contas – Controle da Administração Pública – Controle social – Tribunais de Contas – Controle legislativo.

ABSTRACT: It's proposed to analyze from the historical evolution of control of the Public Administration and of the Constitution, the existing mechanisms of control of public accounts, as well as their essential characteristics. Discusses the internal and external controls, with particular focus on Audit Courts and social control.

KEYWORDS: Account Control – Control of Public Administration – Social Control – Audit Courts – Legislative Control.

SUMÁRIO: 1. Controles da administração – 2. O modelo de controle de contas desenvolvido no Brasil: 2.1 A construção do modelo de controle brasileiro; 2.2 Os modelos de controle externo no mundo e o caso brasileiro – 3. Controle externo institucional realizado pelo Tribunal de Contas: 3.1 As competências do Tribunal de Contas da União e dos Tribunais de Contas Estaduais – 4. Controle externo institucional realizado pelo Poder Legislativo: 4.1 O crime de responsabilidade; 4.2 Das Comissões Parlamentares de Inquérito; 4.3 Da atividade legislativa ordinária de controle; 4.4 O controle financeiro e orçamentário – 5. O controle interno administrativo – 6. Controle externo institucional realizado pelo Ministério Público – 7. Controle externo institucional realizado pelo Poder Judiciário – 8. Controle externo social: controle popular – 9. Conclusão – 10. Referências bibliográficas.

1. CONTROLES DA ADMINISTRAÇÃO

Antes de entrarmos nas classificações tradicionais sobre o controle na Administração Pública, cremos que devemos entender sua natureza. A ação de controle visa à manutenção da conformidade da atuação dos administradores e administrados com algum perfil de comportamento esperado ou exigido.

Os padrões de comportamento e o foco das atividades de controle podem variar segundo as exigências de cada sociedade, as tecnologias existentes, os padrões socioculturais, entre outros. Isso faz muito sentido ao entendermos as questões relacionadas com o Controle da Administração Pública como um conhecimento do campo das Ciências Sociais Aplicadas (quer da Administração, quer da Ciência Política ou Economia) ou das Ciências Jurídicas.

Essa abordagem explica a transformação não só das práticas como do próprio conceito de controle da Administração Pública. Ao observarmos o tipo de controle exercido pelos Estados até o século XVIII vê-se que ele estava fundamentalmente focado na avaliação e na fidelidade do soberano. Após as Revoluções Francesa, Americana e Liberais da primeira metade do século XIX o foco do controle passa a ser do próprio Estado e de suas estruturas administrativas.

A história do movimento constitucionalista e da teoria dos direitos fundamentais se confunde com a evolução do controle. O modelo normativo constitucional nasce como contentor do poder de império do soberano que, a partir de então, deveria conter seus ímpetus sobre o patrimônio e a liberdade dos súditos. O reconhecimento dos direitos fundamentais de primeira, segunda, terceira e, mais recentemente, quarta geração têm sua gênese na força controladora do soberano pelos súditos.

Nesta linha do tempo, as cartas constitucionais das democracias – principalmente as Constituições rígidas como a brasileira – estabeleceram critérios mínimos de legitimidade do poder constituído:¹ (a) o resguardo dos direitos fundamentais; (b) a separação dos poderes; (c) a cláusula geral de que todo poder emana do povo; (d) as limitações ao poder de tributar; (e) o processo legislativo plúrimo das leis orçamentárias; (f) o controle de contas pelo Legislativo; (g) a ação popular; (h) as prerrogativas do Ministério Público, Judiciário e da advocacia para o exercício de suas funções, são todos exemplos de limitações à atuação do Estado e, portanto, mecanismos de controle, *lato sensu*, da administração.

Ao analisarmos a abordagem que o próprio estudo da Administração faz da função do controle vemos que no início de sua sistematização, com Taylor e Fayol,²

1. Sobre esta evolução ver: SILVA, José Afonso. *Curso de direito constitucional positivo*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2003; e MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de direito constitucional*. São Paulo: Saraiva, 2007.
2. CHIAVENATO, Idalberto. *Teoria geral da administração*. Rio de Janeiro: Campus, 2000. Cap. 3.

temos um controle voltado para a análise da conformidade dos processos de trabalho e para a manutenção da disciplina.

A Escola Burocrática, das décadas de 20 e 30 do século passado, ao responder as questões relativas às grandes organizações e Estados republicanos, trata a questão do controle como uma decorrência das estruturas hierárquicas, da universalização das normas e da meritocracia.³

Na década de 50 do século passado, com a Escola de Sistemas, vemos o aperfeiçoamento dos controles como forma de alimentação e aperfeiçoamento do planejamento, garantindo o aperfeiçoamento das organizações e instituições.⁴

Também na década de 50 e 60 do século passado vemos uma importante transformação do conceito do controle com a introdução das estruturas de controle voltadas para aferição de resultado. Ou seja, a construção de mecanismos de controle para resultados e estruturas administrativas voltadas para a obtenção de resultados.⁵

A partir da década de 80 do século passado, com as teorias da nova Administração Pública, o controle de resultados e a avaliação de políticas públicas ganharam força.⁶ Neste mesmo período e até os anos 2000, questões como a natureza informacional do controle, gestão do conhecimento e análise de risco das atividades também ganharam espaço.

Essas transformações e evoluções do conceito não podem ser descontextualizadas da evolução da estrutura sociopolítica das sociedades que as geraram, nem da estrutura de produção econômica e características tecnológicas envolvidas. A evolução e radicalização da democracia em vários países no pós 2.^a Grande Guerra Mundial, bem como a construção da social-democracia como modelo alternativo ao liberalismo clássico e ao comunismo e a conseqüente redefinição do papel do Estado, levaram a grandes transformações e mudança nas exigências de democracia no Globo, e permitiu novas e diversas exigências sobre a gestão do Estado, nos países onde esse modelo nasceu e evoluiu.

Conceitos como *accountability*,⁷ desenvolvimento de mecanismos de legitimação da participação envolvendo a sociedade civil organizada, produção de mecanismos de avaliação dos serviços pelo cidadão e mecanismos de governo eletrônico,

3. MAXIMIANO, Antonio César Amaru. *Teoria geral da administração*. São Paulo: Atlas, 2000.

4. MOTA, Fernando C. Prestes. *Teoria geral da administração – Uma introdução*. São Paulo: Pioneira, 2000.

5. CHIAVENATO, Idalberto. Op cit., cap. 13.

6. MOTA, Fernando C. Prestes. Op. cit.

7. *Accountability* é um termo da lingua inglesa, sem tradução exata para o português que remete à obrigação de membros de um órgão administrativo ou representativo de prestar contas a instâncias controladoras ou a seus representados. Outro termo usado numa pos-

passaram a ser tratados como usuais nos países que adotam o modelo democrático no formato ocidental.

O que é importante destacar é que ao definirmos classificações, critérios e modelos de controle da Administração Pública, estamos falando de estruturas construídas por diversas sociedades para controlar os seus Estados segundo sua cultura, tradição, evolução política, exigências de organização da sociedade e, enfim, à própria maneira que cada sociedade vê o papel do seu Estado.

Nesse sentido, por vezes, ao avaliarmos os mecanismos e modelos de controle é mais importante verificar algumas características que envolvem a organização mínima desses modelos (e que garantam seu funcionamento) e, como critério mais importante, verificar a opinião dos principais atores econômicos e sociais envolvidos com os sistemas de controle, sobre sua efetividade.

Posto isso, passaremos a abordar um tipo específico de controle da administração: o controle das contas públicas.

2. O MODELO DE CONTROLE DE CONTAS DESENVOLVIDO NO BRASIL

A Constituição Federal de 1988 estabeleceu uma série de estruturas de controle sobre o Estado, que vai desde o controle de natureza político-administrativa, a cargo do Congresso Nacional (art. 70 da CF), ao controle de natureza predominantemente administrativa, a cargo dos Tribunais de Contas (art. 71 da CF), a uma estrutura de caráter judicial trabalhada pelo Ministério Público e pelo Poder Judiciário, até, finalmente, apontar inserções de medidas de controle social que interagem com as estruturas formais de controle do Estado (possibilidade de denúncias e participação dos cidadãos em conselhos de gestão e fiscalização).

sível versão portuguesa é responsabilização. Disponível em: [http://pt.wikipedia.org/wiki/Accountability#cite_note-1#cite_note-1]. Acesso em: 19.12.2010.

Accountability podemos traduzir também para o português, deficientemente, por prestar contas. *Accountability* significa que quem desempenha funções de importância na sociedade deve regularmente explicar o que anda a fazer, como faz, por que faz, quanto gasta e o que vai fazer a seguir. Não se trata, portanto, apenas de prestar contas em termos quantitativos, mas de autoavaliar a obra feita, de dar a conhecer o que se conseguiu e de justificar aquilo em que se falhou. A obrigação de prestar contas, neste sentido amplo, é tanto maior quanto a função é pública, ou seja, quando se trata do desempenho de cargos pagos pelo dinheiro dos contribuintes (CAMPOS, Ana Maria. *Accountability*: quando poderemos traduzi-la para o Português? *RAP*. vol. 24. n. 2. p. 30-50. fev.-abr. 1990).

Accountability é um conceito da esfera ética com significados variados. Frequentemente é usado em circunstâncias que denotam responsabilidade social, imputabilidade, obrigações e prestação de contas. Na administração, a *accountability* é considerada um aspecto central da *governança*, tanto na esfera pública como na privada, como a controladoria ou contabilidade de custos (Idem, *ibidem*).

Para dissertar sobre este modelo é relevante lembrar a formação sociocultural da sociedade e Estado brasileiros, quer sob a ótica dos pontos considerados positivos como dos negativos, dos quais ressaltamos: (a) formação patrimonialista e experiências populistas; (b) tendência a mediação e dificuldades de adotar posições extremas; (c) hierarquização; (d) baixa participação e distanciamento entre população/Estado.

2.1 *A construção do modelo de controle brasileiro*

A evolução do sistema de controle administrativo nos remete à primeira Constituição Republicana que prevê a existência de um Tribunal de Contas, cujos membros eram indicados pelo Poder Executivo e ratificados pelo Senado Federal (art. 89, CF/1891).⁸ Em sua primeira organização, estruturava-se como uma repartição autônoma da Pasta da Fazenda.

As demais Constituições, todas trataram desta estrutura de controle administrativo. Ressalta-se que algumas Constituições – as mais democráticas – lhe conferiram maior espaço e estrutura (1934, 1946 e 1988), enquanto outras – as autoritárias – lhe restringiam o espectro (1937 e 1967).⁹

Pela Constituição de 1934, já durante a Era Vargas, o Tribunal recebeu, entre outras, as seguintes atribuições: proceder ao acompanhamento da execução orçamentária, registrar previamente as despesas e os contratos, julgar as contas dos responsáveis por bens e dinheiro públicos, bem como apresentar parecer prévio sobre as contas do Presidente da República para posterior encaminhamento à Câmara dos Deputados. Exceção feita ao parecer prévio sobre as contas presidenciais, todas as demais atribuições do Tribunal foram mantidas pela Carta de 1937.

A Constituição de 1946 acrescentou um novo encargo às competências da Corte de Contas: julgar a legalidade das concessões de aposentadorias, reformas e pensões.

Já a Constituição de 1967, ratificada pela EC 1/1969, retirou do Tribunal o exame e o julgamento prévio dos atos e dos contratos geradores de despesas, sem

8. Desde o Império já havia um movimento no sentido de criar este órgão controlador, o que não foi alcançado pelas forças políticas do parlamento que faziam oposição ao Imperador. Quando efetivamente foi implantado, na República, não era ideia novata entre a elite intelectual da época; ao contrário disto, era um cânone do modelo republicano que devolveu o poder original ao povo em detrimento do soberano.

9. Este é um bom termômetro da atuação do governo. Em tempos nos quais todos se auto-proclamam democráticos – inclusive os regimes mais ditatoriais – medidas restritivas da competência dos Tribunais de Contas devem ser veementemente combatidas pela sociedade. A conquista do controle do Estado, pela sociedade, foi alcançada com o sangue e a vida de muitos, e fazem parte da história de todas as democracias, inclusive daquelas que não tiveram de aderir à guerra para alcançá-la.

prejuízo da competência para apontar falhas e irregularidades que, se não sanadas, seriam, então, objeto de representação ao Congresso Nacional. Eliminou-se, de igual modo, o julgamento da legalidade de concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ficando a cargo do Tribunal de Contas, tão somente, a apreciação da legalidade para fins de registro. O processo de fiscalização financeira e orçamentária passou por completa reforma nessa etapa.

Como inovação, deu-se incumbência ao Tribunal para o exercício de auditoria financeira e orçamentária sobre as contas das unidades dos três Poderes da União, instituindo, desde então, os sistemas de controle externo, a cargo do Congresso Nacional, com auxílio da Corte de Contas, e de controle interno, este exercido pelo Poder Executivo e destinado a criar condições para um controle externo eficaz.

A lógica de controle prévio e do registro de atos para que fosse dado valor jurídico a esses foi dominante até a Constituição de 1967. Nesta Constituição, inaugura-se a constitucionalização da estrutura do controle interno, que já havia sido previsto na Lei 4.320/1964.

A Constituição de 1988 garantiu ao TCU um conjunto de competências inéditas em relação às Constituições anteriores, porém manteve-se, como regra geral, o controle *a posteriori* e concomitante (ou *a priori* como exceção).

A Constituição Federal de 1988, no seu art. 70 cuida do controle externo federal cuja titularidade é do Congresso Nacional e é auxiliado pelo Tribunal de Contas da União, no seu art. 71. Atribui competências constitucionais próprias para esse Tribunal, o que lhe dá um alto grau de autonomia no exercício dessas atribuições. Nas palavras do Min. Ayres de Britto, é “órgão com dignidade constitucional”.

Destacamos a inovação do art. 70 ao dizer que o controle externo tratará da “fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial” e do inc. II do art. 74 que trata dos objetivos e atribuições do controle interno: “Comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado”. Nesse sentido a Constituição Federal de 1988 inaugura a constitucionalização da valorização do controle dos resultados da Administração Pública (já previsto no Dec.-lei 200/1967, com foco na Administração Indireta).

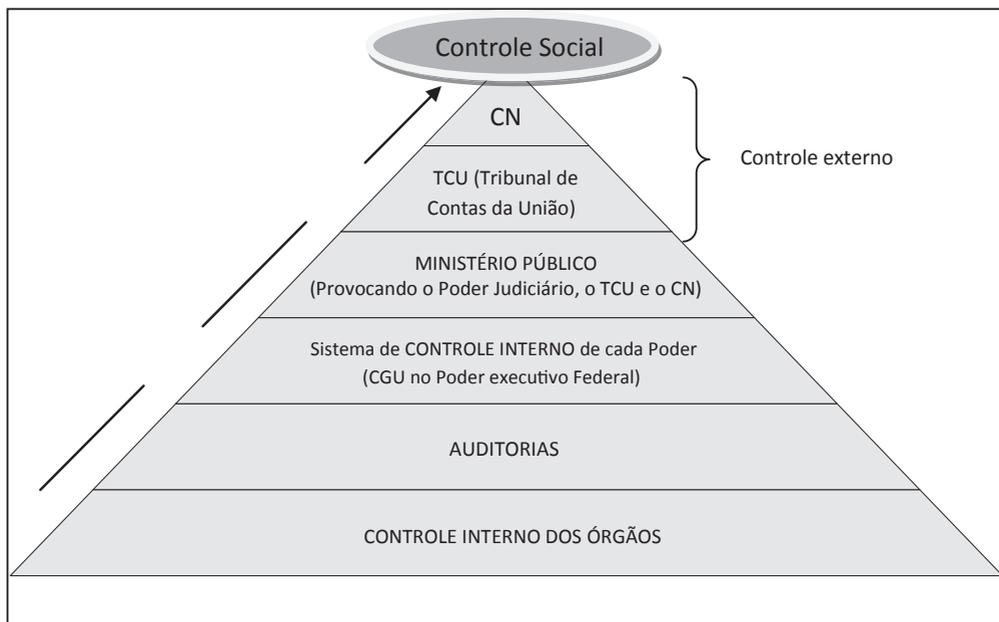
O art. 74 da CF/1988 também menciona a existência de um sistema de controle que deveria ter como partes mínimas o controle externo (Congresso Nacional e TCU) e controle interno (CGU, Assessorias de Controles dos Ministérios e Empresas Públicas etc.). Além desses órgãos, fazem também o controle: (a) o Ministério Público; (b) a Polícia Federal; (c) o Fisco Federal; (d) o cidadão; (e) os legitimados para ação civil pública; entre outros.

A visão sistêmica impõe-nos pressupor que todas as peças se apresentem como clientes e fornecedores de um grande processo de produção e troca com o ambiente. Pressupõe-se a comunicação com o ambiente e interdependência das partes. A

teoria sistêmica prevê que as organizações têm duas tendências: a primeira, uma tendência pela busca de situações de equilíbrio com o ambiente (homeostase), a segunda, uma tendência de se deteriorar e morrer por uma perda constante de energia em relação ao ambiente (entropia). Essa situação de entropia é, em muito, piorada quando não há uma forte adaptação e contato com o ambiente.

Outro aspecto da teoria de sistemas que deve ser levado ao estudo do sistema de controle é o seu papel quer sob o ponto de vista político, quer sob o administrativo que representa a resposta e retroalimentação dos processos (*feedback*), nesse sentido, sob o ponto de vista administrativo, controle e planejamento andam de mãos dadas, o primeiro mostrando o que deu certo e o que deve ser aperfeiçoado no ciclo seguinte, o de planejamento.

Figura 1: Esquema dos mecanismos de controle expressamente previstos na Constituição Federal/1988.



Fonte: Adaptação dos autores ao disposto no *Manual de gestão de recursos federais*. 3. ed. Brasília: CGU, 2008. p 14.

2.2 Os modelos de controle externo no mundo e o caso brasileiro

Como vimos, o nosso modelo de controle externo administrativo é organizado sob a forma de Tribunal de Contas, isso nos remete a forma de estruturação dos sistemas de controle administrativo no mundo. De uma forma geral, as Entidades de Fiscalização Superiora (EFS) são estruturadas, mais comumente embora não exclusivamente, sob a forma de Tribunais/Conselhos ou Controladorias/Auditorias.

Os modelos de Tribunais de Contas tiveram sua origem na Europa Continental, mais especificamente na França do século XVII, tendo evoluído sua estrutura no século XIX para características republicanas, o modelo foi amplamente difundido nos países que tiveram colonização dos países da Europa Continental. O modelo de controladoria foi desenvolvido inicialmente na Inglaterra como apoio ao Parlamento nas funções de controle ao Erário, sendo reproduzido nos Estados Unidos, é predominante em países que tiveram colonização anglo-saxã, ganha ênfase e é amplamente reproduzido com influência de órgãos de fomento (como FMI e Banco Mundial) na última década do século passado.¹⁰⁻¹¹

A tabela abaixo demonstra a distribuição dos modelos por vários países e as diferentes vinculações destes com os poderes e com a estrutura administrativa de cada Estado Nacional.

Tabela 1. Modelos de instituições de controle e as respectivas vinculações

TIPOS	PODER	PAÍSES
TRIBUNAIS DE CONTAS	Legislativo	Holanda, Mônaco, Luxemburgo, Itália, Espanha, França, Alemanha, Bélgica, Turquia, Coreia, Malásia, Japão, Moçambique, Zaire, Tunísia, Tanzânia, Senegal, Guiné Bissau, Maurítânia, Marrocos, Ilhas Maurício, Líbia, Gana, Gâmbia, Gabão, Argélia, Benin, Angola, Cabo Verde, São Tomé e Príncipe, Uruguai, Brasil
	Judiciário	Grécia e Portugal
CONTROLADORIAS	Legislativo	EUA, Canadá, México, Equador, Venezuela, Argentina, Costa Rica, Honduras, Nicarágua, Zâmbia, África do Sul, Israel, Índia, Paquistão, Inglaterra, Noruega, Dinamarca, Irlanda, Suíça, Islândia, Hungria, Austrália, Nova Zelândia
	Executivo	Namíbia, Jordânia, Paraguai, Bolívia, Antilhas Holandesas, Cuba, Finlândia, Suécia
	Independentes (desvinculadas aos Poderes)	Guatemala, Panamá, Porto Rico, República Dominicana, El Salvador, Suriname, Peru, Colômbia, Chile

Fonte: Dados fornecidos pela Assessoria de Assuntos Internacionais do TCU (2000) e atualizados pelos autores.

10. RIBEIRO, Renato Jorge Brown. Políticas públicas de controle: a avaliação das dimensões eficiência, eficácia, efetividade, economicidade, legalidade e legitimidade e o desenvolvimento do controle social. Anais do CLAD: Caracas, 2004. Disponível em: [<http://www.iiij.ucr.ac.cr/archivos/documentacion/inv%20otras%20entidades/CLAD/CLAD%20VI/documentos/ribeirep.doc>].
11. Ver também: POLITT, Cristopher; BOUKAERT, F. *Public management reform – A comparative analysis*. Oxford: Oxford University Press, 2002.

Os modelos de Tribunais de Contas e Controladorias têm características que os diferenciam, conforme tabela abaixo, tendo como pontos em comum: (a) a integração ao aparelho do Estado (normalmente por dispositivo constitucional); (b) a necessidade de independência para o exercício das funções de fiscalização; (c) a necessidade de ascendência moral e técnica sobre os auditados/jurisicionados para ver suas determinações e recomendações atendidas.¹²

A lógica de estruturação leva a um conjunto de procedimentos distintos e focos em tipos de fiscalização diferenciados. Normalmente os Tribunais de Contas por terem processos com formatos voltados para o formato do Poder Judiciário geram procedimentos de controle focalizados na legalidade e legitimidade dos atos, enquanto as controladorias focalizam a eficiência, eficácia e efetividade. Ambos os modelos têm como ponto de encontro o controle da economicidade, que gera um denominador comum da atuação de ambos os modelos.

Tabela 2. Características de Tribunais de Contas e Controladorias

Tribunais de Contas	Controladorias
i) processo decisório resolvido por colegiados;	i) regime de mandato (indicado pelo Poder Executivo ou Legislativo);
ii) vitaliciedade de Ministros e Conselheiros;	ii) controle de caráter opinativo ou consultivo;
iii) poderes jurisdicionais (na instância administrativa);	iii) destituídos de poderes jurisdicionais e coercitivos (normalmente);
iv) poder coercitivo (imposto por sanções administrativas ou judiciais);	iv) vinculação a algum dos Poderes que possam gerar a força coercitiva (normalmente as decisões sobre controle são dadas pelo Poder Legislativo);
v) grande grau de autonomia perante os Poderes;	v) há uma predominância da decisão monocrática;
vi) controles administrativos com formato judicial;	vi) uso predominante técnicas e procedimentos de auditoria próximos aos de empresas privadas de auditoria.
vii) procedimentos de fiscalização formais, burocráticos e eminentemente legalistas.	

Adaptado da obra de Renato Jorge Brown Ribeiro.¹³

12. Conforme seções 5 e 8 da Declaração de Lima sobre Diretrizes para Preceitos de Auditoria. Firmada no IX Congresso da Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (Incosai), em outubro de 1977.
13. RIBEIRO, Renato Jorge B. *O controle externo na administração pública brasileira*. Rio de Janeiro: América Jurídica, 2003. p. 35-38. O livro teve por base a dissertação de Mestrado defendida pelo autor na Ebape/FGV-RJ em nov. 2001 e depositada em fev. de 2002. p 25-26. Disponível em: [bibliotecadigital.fgv.br/dspace/bitstream/handle/10438/3393/Renato.pdf?].

Ao verificarmos como os sistemas de controle estão estruturados e distribuídos, chegamos à conclusão de que não há uma regra geral sobre qual seria o melhor modelo ou uma relação de quais seriam todas as atribuições que uma EFS deveria executar. A forma de organização depende das peculiaridades da organização social e política de cada sociedade.

Destacamos, também, que, ao confrontarmos a relação de países que adotam um ou outro tipo de modelo com outros indicadores, tais como os indicadores de corrupção percebida da Transparência Internacional, não vemos uma correlação direta entre um determinado modelo e a redução ou aumento da corrupção.

O que poderemos aferir com esses dados é que o modelo de controladoria e as formas de controle que abrangem todas as dimensões e que premiem o controle da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade tem se expandido com velocidade muito maior que as alternativas concorrentes.

Outra conclusão fundamental que deve ser tirada desta análise é que a democracia, em princípio, faz muito bem para o combate a desvios e à corrupção, uma vez que os 15 países que estão melhores colocados nos indicadores da Transparência Internacional são sólidas e tradicionais democracias, enquanto os dez países que estão com pior classificação na pesquisa, ou são ditaduras, ou estão saindo de longos períodos de regime fechado.

Tabela 3: Modelos de controles, por países, conforme transparência internacional

	Melhores posições segundo a Transparência Internacional	Piores posições segundo a Transparência Internacional
Tribunais de Contas	Singapura, Bélgica, Países-Baixos; Luxemburgo, Alemanha e Áustria.	Angola, Guiné, Guiné Equatorial e Quênia.
Controladorias	Dinamarca, Finlândia, Nova Zelândia, Canadá, Islândia, Noruega, Suíça, Suécia, Austrália, Hong Kong e Irlanda.	Nigéria, Uganda, Somália, Iraque, Turcomenistão, Azerbaijão, Uzbequistão, República Democrática do Congo, Venezuela.

Fonte: Transparência Internacional – 2010.

3. CONTROLE EXTERNO INSTITUCIONAL REALIZADO PELO TRIBUNAL DE CONTAS

3.1 *As competências do Tribunal de Contas da União e dos Tribunais de Contas Estaduais*

Ao Tribunal de Contas da União, como órgão de controle externo, compete – nos termos da Constituição Federal e na forma estabelecida a Lei Orgânica do TCU

(art. 1.º da Lei 8.443/1992) – algumas atribuições que, em sua maioria, também se aplicam aos órgãos de controle estadual, pelo caráter de simetria e pelo fato de o controle ser “norma central” da Constituição Federal, devendo ter reprodução obrigatória nas Constituições Estaduais. As principais atribuições do Tribunal de Contas são: (a) julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos das unidades dos poderes da União e das entidades da administração indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo poder público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte dano ao Erário; (b) proceder, por iniciativa própria ou por solicitação do Congresso Nacional, de suas Casas ou das respectivas comissões, à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial das unidades dos poderes da União e das demais entidades referidas na letra anterior; (c) apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República; (d) acompanhar a arrecadação da receita a cargo da União e das entidades referidas no inc. I deste artigo, mediante inspeções e auditorias, ou por meio de demonstrativos próprios, na forma estabelecida no Regimento Interno; (e) apreciar, para fins de registro, na forma estabelecida no Regimento Interno, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo poder público federal, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório; (f) efetuar, observada a legislação pertinente, o cálculo das quotas referentes aos fundos de participação a que alude o parágrafo único do art. 161 da CF, fiscalizando a entrega dos respectivos recursos; (g) emitir, nos termos do § 2.º do art. 33 da CF, parecer prévio sobre as contas do Governo de Território Federal, no prazo de 60 dias, a contar de seu recebimento, na forma estabelecida no Regimento Interno; (h) representar ao poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados, indicando o ato inquinado e definindo responsabilidades, inclusive as de Ministro de Estado ou autoridade de nível hierárquico equivalente; (i) aplicar aos responsáveis as sanções previstas na Lei Orgânica do TCU; (j) elaborar e alterar seu Regimento Interno; (k) eleger seu Presidente e seu Vice-Presidente, e dar-lhes posse; (l) conceder licença, férias e outros afastamentos aos ministros, auditores e membros do Ministério Público junto ao Tribunal, dependendo de inspeção por junta médica a licença para tratamento de saúde por prazo superior a seis meses; (m) propor ao Congresso Nacional a fixação de vencimentos dos ministros, auditores e membros do Ministério Público junto ao Tribunal; (n) organizar sua Secretaria, na forma estabelecida no Regimento Interno, e prover-lhe os cargos e empregos, observada a legislação pertinente; (o) propor ao Congresso Nacional a criação, transformação e extinção de cargos, empregos e funções de quadro de pessoal de sua secretaria, bem como a fixação da respectiva remuneração; (p) decidir sobre denúncia que lhe seja encaminhada por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato; e (q) decidir sobre consulta que lhe seja formulada por autoridade competente, a respeito de dúvida suscitada na

aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes a matéria de sua competência, na forma estabelecida no Regimento Interno.

A partir deste rol de atribuições e tendo em vista o modelo que lhe conferiu a Carta de 1988, o posicionamento doutrinário mais consolidado é o de que, no exercício das suas competências constitucionais, o TCU tem autonomia em relação ao Congresso Nacional como esfera revisora, e que a manifestação do Judiciário será sempre relativa à legalidade/constitucionalidade de suas decisões ou procedimentos, não em relação aos critérios de julgamento que lhe sejam próprios.

Ao analisarmos atentamente as competências dos Tribunais de Contas no Brasil a questão que parece ter uma centralidade para a análise da nossa realidade é a relacionada com a estrutura de nossos Tribunais. A questão é se eles são Tribunais de Contas no sentido estrito ou se perfazem algum modelo híbrido?

Ao analisarmos o nosso ordenamento legal e constitucional, conforme vimos, ele já traz o controle de resultados (que, de certa forma, é priorizado pelas controladorias), agregado a isso vemos funções de emitir pareceres nas contas do Chefe do Poder Executivo, emitir pareceres sobre consultas, realizar auditorias e apurar denúncias (todas essas atividades muito mais próximas de atividades típicas de auditorias/controladorias), bem como, também, exerce funções típicas de ouvidorias governamentais sobre o funcionamento de órgãos da administração.

Enfim, parece que os nossos Tribunais de Contas, de uma forma bem brasileira, estão adotando práticas e procedimentos típicos de outras estruturas de controle administrativo (controladorias/auditorias). Porém, a questão seguinte (ainda não respondida) é se essas estruturas, da forma como são organizadas, e seu processo decisório, da forma como se procede, tornam esses novos mecanismos mais eficientes e eficazes.

4. CONTROLE EXTERNO INSTITUCIONAL REALIZADO PELO PODER LEGISLATIVO

Os primeiros Poderes Legislativos modernos foram estruturados com a principal função de limitar o poder do rei, quer em sua capacidade de tributar, quer pela produção de normas gerais e, portanto previsíveis, aplicáveis aos súditos/cidadãos. Nesse sentido, a capacidade e poder de controle – que hoje é derivado direto da soberania popular – vem da própria origem dos Poderes Legislativos. As duas grandes revoluções inglesas, a do século XIII e a do século XVII, lançaram as bases do Parlamento inglês, estruturado nas Câmaras dos Lordes e dos Comuns, respectivamente. As Revoluções Americana e Francesa, sob o manto das teorias do Iluminismo, atribuem ao Poder Legislativo a essencial atribuição de limitar o Poder do Executivo (Rei) e evitar a tirania. Nesse sentido, nasce a essência do controle político.

As revoluções liberais do início do século XIX reforçam esse papel no mundo, tendo o Poder Legislativo ganhado o papel de guardião das liberdades.

No final do século XIX e no século XX, com as alterações do papel do Estado e o aumento da complexidade do papel das finanças públicas, o Poder Legislativo avança nas atribuições de controle financeiro do Estado (que vem desde suas origens no século XIII, na Inglaterra).

A estrutura do Legislativo no Brasil bebe na tradição ocidental e desde a sua Constituição Imperial dá atribuições de controle ao Poder Legislativo. Esse controle, também, tem natureza política e administrativa¹⁴ e elas se refletem nas suas competências e ferramentas de controle de contas.

A Constituição Federal dotou o Poder Legislativo Federal de uma série de competências e instrumentos para exercer controle que, por vários motivos e ocasiões, são mais ou menos utilizados. Trata-se de um sistema integrado de controle que prevê vários mecanismos de atuação: (a) Comissões Parlamentares de Inquéritos (art. 58); (b) sustação pelo Congresso Nacional dos atos regulamentares que exorbitam o poder regulamentar (art. 49); (c) convocação de Ministros e requerimentos de informações; (d) recebimento de petições, queixas e representações dos administrados; (e) convocação de qualquer autoridade ou pessoa para depor (arts. 50, 58 e 85); (f) julgamento do Presidente da República por crime de responsabilidade (art. 52); (g) fiscalização contábil, financeira e orçamentária pelo Poder Legislativo (art. 70); (h) apreciação das contas do Chefe do Poder Executivo (art. 49); (i) sustação de contrato que seja eivado de irregularidade ou contrarie as normas do direito financeiro ou ordem econômica (art. 71); e (j) sustação de despesa não autorizada (art. 72). Faremos umas breves considerações, nas próximas linhas, a alguns destes controles:

4.1 *O crime de responsabilidade*

A situação mais extrema, na qual o Poder Legislativo exerce sua atividade de controle, é a do processo de crime de responsabilidade, em específico, do processo de responsabilidade contra o Presidente da República.

Crimes de responsabilidade são infrações político-administrativas cujas sanções importam vacância do cargo, ou seja, na saída do agente do cargo e na sua inabilitação por certo período de tempo para o exercício de funções públicas.

A existência da figura do crime de responsabilidade representa a alternativa constitucional para um momento no qual a ruptura institucional é iminente. É a alternativa institucional e política ao golpe de estado.

As infrações são tipificadas em lei federal, que deve obedecer ao princípio da legalidade penal e da anterioridade. A norma que regulamenta os crimes de responsa-

14. Dentre os processos e ferramentas de controle a cargo do Poder Legislativo denominamos de político-administrativo aqueles que têm natureza primeiramente política, com desdobramentos e fundamentação administrativa.

bilidade do presidente da República é a Lei 1.079/1950 (parcialmente recepcionada pela atual Constituição) e os arts. 85 e 86 da CF. São crimes de responsabilidade do Presidente da República os que atentem contra a Constituição Federal e, especialmente, contra: (a) a existência da União; (b) o livre exercício do Poder Legislativo, do Poder Judiciário, do Ministério Público e dos Poderes constitucionais das unidades da federação; (c) o exercício dos direitos políticos, individuais e sociais; (d) a segurança interna do País; (e) a probidade da administração; (f) a lei orçamentária; e (g) cumprimento das leis e das decisões judiciais.

A Constituição Federal divide as responsabilidades entre as Casas do Congresso Nacional e estabelece que o Presidente da República seja processado e julgado por crimes de responsabilidade perante o Senado Federal, depois de admitida a acusação pela Câmara dos Deputados. Qualquer cidadão é parte legítima para apresentar a acusação de crime de responsabilidade do Presidente da República perante a Câmara dos Deputados.

Entende o STF que, admitida a acusação pela Câmara dos Deputados, não cabe ao Senado Federal emitir novo juízo, furtando-se ao julgamento do Presidente. Enfim, a decisão da Câmara dos Deputados obriga o Senado Federal a proceder ao julgamento do crime de responsabilidade.

De acordo ainda com a jurisprudência do STF, a condenação do Presidente da República por crime de responsabilidade configura sanção de natureza político-administrativa, e não dispõe a liberdade de ir, vir e permanecer dessa autoridade (HC 70055, de 04.03.1993).

4.2 Das Comissões Parlamentares de Inquérito

A Comissão Parlamentar de Inquérito (CPI) é um dos instrumentos de controle do Parlamento, é amplamente reconhecida nos direitos norte-americano, inglês e francês. No caso brasileiro foi consagrada a partir da Constituição Federal de 1934, tendo a Constituição de 1937 sido omissa e retornando ao ordenamento brasileiro em 1946.

Na Constituição de 1988, as CPIs estão regulamentadas no art. 58, § 3.º: “As comissões parlamentares de inquérito, que terão poderes de investigação próprios das autoridades judiciais, além de outros previstos nos regimentos internos das respectivas Casas, serão criadas pela Câmara dos Deputados e pelo Senado Federal, em conjunto ou separadamente, mediante requerimento de um terço de seus membros, para a apuração de fato determinado e por prazo certo, sendo suas conclusões, se for o caso, encaminhadas ao Ministério Público, para que promova a responsabilidade civil ou criminal dos infratores”.

A CPI deve apurar fato determinado, daí por que não haver CPI “em aberto”. Não se pode dar início a inquérito sobre crises *in abstracto*. “A investigação *in abstracto* sobre as causas e as consequências de determinada crise pertence a outras comissões”.

A CPI tem prazo certo, não é comissão permanente, mas temporária. O Regimento Interno da Câmara dos Deputados permite que a Comissão possa atuar também durante o recesso parlamentar, fixando-lhe um prazo de duração de 120 dias para conclusão dos trabalhos, prorrogável por até a metade, mediante deliberação do Plenário. O Regimento do Senado reitera o que determina a Lei 1.579, de 18.03.1952: o prazo não pode ultrapassar a legislatura, isto é, quatro anos.

Uma regra constitucional relevante para a consideração da doutrina é a de que a CPI terá poderes de investigação próprios das autoridades judiciais, além de outros previstos nos regimentos internos das respectivas Casas.

O STF já decidiu, em defesa das minorias parlamentares, no MS 26.441 que havendo este requerimento de um terço dos membros da casa legislativa e cumpridos os outros requisitos exigidos na legislação, a maioria não pode tentar obstar a instalação da CPI por meio de remessa da matéria para o julgamento no plenário. A não instauração da CPI por omissão de Mesa da Casa respectiva em indicar os membros para a CPI afronta o direito subjetivo das minorias de ver instaurado o inquérito parlamentar, com apoio ao direito de oposição, conforme já decidido pelo STF no MS n. 24.831/DF.

O cronograma de trabalho de uma Comissão Parlamentar de Inquérito é determinado por seus membros, que vão definir as investigações e as tomadas de depoimento. O relatório final é de responsabilidade exclusiva do relator, que deve ser escolhido por votação, sendo aprovado pelo Plenário da Comissão, com ou sem emendas.

Para realizar os seus trabalhos, a CPI tem os mesmos poderes de investigação de uma autoridade judicial, podendo, portanto, por meio de decisão fundamentada de seu plenário: (a) quebrar sigilo bancário, fiscal e de dados (inclusive dados telefônicos); (b) requisitar informações e documentos sigilosos diretamente às instituições financeiras ou por meio do Bacen ou CVM, desde que previamente aprovadas pelo Plenário da CD, do Senado ou de suas respectivas CPIs (art. 4.º, § 1.º, da LC 105); (c) ouvir testemunhas, sob pena de condução coercitiva; e (d) ouvir investigados ou indiciados.

Todavia, os poderes das CPIs não são idênticos aos dos magistrados, já que estes últimos têm algumas prerrogativas asseguradas na Constituição que não são outorgados às Comissões Parlamentares tendo em vista o entendimento do STF (MS 23.452) de que tais poderes são reservados pela Constituição apenas aos magistrados. Assim, não é lícito às CPIs: (a) efetuar prisões (salvo prisão em flagrante de delito, como, por exemplo, no caso de um depoente apresentar falso testemunho); (b) autorizar interceptação telefônica (não confundir com quebra de sigilo telefônico); (c) ordenar busca domiciliar.

Uma das principais atribuições e resultados, e pouco comentados, das Comissões Parlamentares de Inquérito é o aperfeiçoamento da legislação e das instituições, nesse sentido várias legislações hoje existentes aproveitaram as conclusões

de CPIs, entre elas citamos apenas duas: a Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/2000) e sua alteração (LC 131/2010) e a Lei de Licitações (Lei 8.666/1993).

4.3 *Da atividade legislativa ordinária de controle*

Como atividade ordinária do Poder Legislativo, no campo do controle, elencamos o papel de controle exercido pelas comissões permanentes do Parlamento, em específico as Comissões de Fiscalização e Controle.

Nesse sentido, destacamos a convocação de Ministros e aprovação de requerimentos de informações, recebimento de petições, queixas e representações dos administrados e convocação de qualquer autoridade ou pessoa para depor.

Essas medidas, bem como a possibilidade de pedir fiscalização ao Tribunal de Contas, representam o arsenal de controle que os Regimentos da Câmara e Senado disponibilizam para o controle parlamentar no âmbito das comissões permanentes.

Outro aspecto importante da atividade ordinária de controle do Parlamento é o controle de constitucionalidade e a sustação, pelo Congresso Nacional, dos atos regulamentares que exorbitam o poder regulamentar.

4.4 *O controle financeiro e orçamentário*

O controle financeiro exercido pelo Poder Legislativo é o corolário do processo de elaboração do orçamento. Nesse sentido as atividades como: a fiscalização contábil, financeira e orçamentária pelo Poder Legislativo (art. 70), apreciação das contas do Chefe do Poder Executivo (art. 49) são eminentemente de competência do Poder Legislativo.

O próprio processo legislativo das leis orçamentárias (Plano Plurianual, Lei de Diretrizes Orçamentária e Lei Orçamentária Anual) é uma forma de controle prévio do gasto público e substitui o modelo de autorização prévia para cada necessidade de despesa, racionalizando o processo.

A sustação de contrato que seja eivado de irregularidade ou contrarie as normas do direito financeiro ou ordem econômica (art. 71) e sustação de despesa não autorizada (art. 72) aparecem como as ferramentas do exercício da titularidade do controle externo previsto no art. 70 da CF.

5. O CONTROLE INTERNO ADMINISTRATIVO

No que se refere ao controle interno, os mecanismos tradicionais de poder hierárquico de autotutela da administração pública podem ser auxiliares, mas não suficientes para cumprir a disposição constitucional pertinente, há de se instituir órgãos próprios ou atribuir competências especiais aos já existentes.

A origem mais próxima do sistema de controle interno no Brasil remete-nos à Lei 4.320/1964, a qual estabelece que o Poder Executivo exercerá os três tipos de

controle da execução orçamentária: (a) legalidade dos atos que resultem arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações; (b) a fidelidade funcional dos agentes da administração responsáveis por bens e valores públicos; e (c) o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e de realização de obras e prestação de serviços.

A análise da legalidade dos atos, da fidelidade dos agentes e do cumprimento dos programas de trabalho exigem a estruturação de um sistema de controle, que foi regulado pelo Dec.-lei 200/1967 e pela Constituição de 1967.

O Dec.-lei 200/1967 estabeleceu que as atividades da Administração obedecessem aos princípios fundamentais do planejamento, coordenação, descentralização, delegação de competência e controle (art. 6.º). Quanto ao controle, seria exercido, em todos os níveis e em todos os órgãos, compreendendo o controle pela chefia competente, pelos órgãos próprios de cada sistema e pelos órgãos do sistema de contabilidade e auditoria (art. 13). Cada Ministério passou a ter sua inspetoria de finanças, como órgão setorial do sistema de administração financeira, contabilidade e auditoria, cujo órgão central era a Inspetoria-Geral de Finanças do Ministério da Fazenda (art. 23).

Como preceito constitucional, o controle interno aparece pela primeira vez na Constituição Federal de 1967: “Art. 71. A fiscalização financeira e orçamentária da União será exercida pelo Congresso Nacional através de controle externo, e dos sistemas de controle interno do Poder Executivo, instituídos por lei”.

A regulamentação do controle interno viria a ser definitivamente implementada por meio do Dec. 61.386, de 19.09.1967, promovendo, no lugar da contadoria geral da República, as inspetorias gerais de finanças como órgãos do sistema de administração financeira, contabilidade e auditoria, localizadas em cada ministério civil, ficando o órgão central situado no Ministério da Fazenda.

Foi criada, por meio do Dec.-lei 2.346, de 23.07.1987, a carreira de finanças e controle, com dois níveis de servidores, visando dar suporte permanente de recursos humanos ao sistema de controle interno e à Secretaria do Tesouro Nacional.

A Constituição de 1988 estabeleceu a obrigatoriedade da existência de um sistema de controle em todos os Poderes e em todos os níveis federados. O controle deve se organizar sob forma de um sistema e o trabalho de controle interno é a base do trabalho do controle externo.

Com o advento da Lei 10.180, de 06.02.2001, foram estabelecidos sistemas específicos para as atividades de controle interno, contabilidade pública e programação financeira e de planejamento e orçamento. A segregação entre as atividades de contabilidade pública e de controle interno foi considerada um marco importante, seguindo-se a linha definida na Constituição Federal.

As funções que são exercidas pelos órgãos de controle interno são usualmente classificadas em: (a) a ouvidoria, função que tem por finalidade fomentar o controle social e a participação popular, por meio do recebimento, registro e

tratamento de denúncias e manifestações do cidadão sobre os serviços prestados à sociedade e a adequada aplicação de recursos públicos; (b) a controladoria, função que tem por finalidade subsidiar a tomada de decisões governamental e propiciar a melhoria contínua da qualidade do gasto público, a partir da modelagem, sistematização, geração, comparação e análise de informações relativas a custos, eficiência, desempenho e cumprimento de objetivos; (c) a auditoria, função pela qual o sistema de controle interno avalia uma determinada matéria ou informação segundo critérios adequados e identificáveis, com o fim de expressar uma conclusão que transmita titular ao Poder e a outros destinatários legitimados determinado nível de confiança sobre a matéria ou informação examinada, e que tem por finalidades: (c.1) examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; (c.2) avaliar o desempenho da gestão contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais, segundo os critérios de economicidade, eficiência, eficácia, efetividade e equidade; (c.3) avaliar a adequação, eficiência e eficácia da organização auditada, de seus sistemas de controle, registro, análise e informação e do seu desempenho em relação aos planos, metas e objetivos organizacionais; (d) a correição, função que tem por finalidade apurar os indícios de ilícitos praticados no âmbito da Administração Pública e promover a responsabilização dos envolvidos, por meio dos processos e instrumentos administrativos tendentes à identificação dos fatos apurados, responsabilização dos agentes e obtenção do ressarcimento de danos do erário eventualmente existentes; (e) a gestão superior de políticas e procedimentos integrados de prevenção e de combate à corrupção e de implantação de regras de transparência de gestão no âmbito do respectivo Poder; (f) a normatização, assessoramento e consultoria no estabelecimento, manutenção, monitoramento e aperfeiçoamento dos elementos do controle administrativo dos órgãos e entidades do respectivo Poder.

Em 2009, a Fundação João Pinheiro divulgou trabalho¹⁵ realizado em conjunto com o Conselho Nacional dos Órgãos de Controle Interno dos Estados Brasileiros e do Distrito Federal (Conasci), que tratava da estrutura e vinculação dos órgãos de controle interno. Os resultados apresentados mostram um interessante perfil, no qual os órgãos de controle interno nos Estados buscam certo isomorfismo em relação à União, tendo sua quase totalidade de órgãos de primeiro escalão – sendo boa parte Secretarias de Estado ou órgãos autônomos ligados diretamente ao Governador. Seguem-se as tabelas a partir das quais chegamos a estas conclusões:

15. CONACI. Diagnóstico da organização e do funcionamento dos órgãos de controle interno dos estados brasileiros e do Distrito Federal. Elaboração: Fundação João Pinheiro (FJP) – Centro de Estudos de Políticas Públicas (CEPP). Disponível em: [http://www.conaci.org.br/img_news/9_p.pdf]. Acesso em: 17.12.2010.

Tabela 4: Distribuição dos órgãos de controle interno por escalão – Brasil 2009

Escalão	Frequência	Percentual
Primeiro	18	72
Segundo	5	20
Terceiro	2	8
Total de órgãos respondentes	25	100

Tabela 5: Distribuição dos órgãos e controle por estrutura organizacional do Estado – Brasil 2009

Estrutura Organizacional	Frequência	Percentual
Secretaria de Estado	9	36
Órgão autônomo	7	25
Unidade vinculada a outra Secretaria de Saúde	7	28
Gabinete do Governador	1	4
Governadoria	1	4
Total de órgãos respondentes	25	100

Quanto à sua forma de atuação, obtivemos as informações de que a forma predominante de atuação ainda é centralizada e as atividades fundamentais estão correlacionadas com controle e auditoria.

Tabela 6: Modelo Quanto à forma – Brasil 2009

Modelo	Frequência	Percentual
Centralizado	20	80
Descentralizado	5	20
Total	25	100

Tabela 7: Modelo quanto à espécie de controle – Brasil 2009

Áreas de Atuação	Frequência	Percentual
Auditoria	25	100
Controle	25	100
Prevenção e Combate à Corrupção	14	56
Correição	5	20
Ouvidoria	3	12
Outros	11	44
Total de órgãos que responderam a questão	25	100

6. CONTROLE EXTERNO INSTITUCIONAL REALIZADO PELO MINISTÉRIO PÚBLICO

O Ministério Público (MP) é a instituição permanente, de caráter essencial à função jurisdicional do Estado, à qual incumbe a defesa da ordem jurídica, do regime democrático e dos interesses sociais e individuais indisponíveis. Seu papel na preservação do patrimônio público tem *status* constitucional. A ação civil pública é o principal instrumento que o MP comum (dos Estados e da União¹⁶) tem para fazer valer sua atribuição funcional.

São atribuições do MP, nos termos da Constituição Federal/1988 e da LC 75, de 20.05.1993: (a) promover, privativamente, a ação penal pública; (b) zelar pelo respeito aos poderes públicos, aos serviços de relevância pública, aos direitos assegurados na Constituição Federal e promover as medidas para sua garantia; (c) *promover o inquérito civil e a ação civil pública para a proteção do patrimônio público e social do meio ambiente e de outros interesses difusos coletivos*; (d) promover a ação de inconstitucionalidade ou representação para fins de intervenção da União e dos Estados, nos casos previstos na Constituição; (e) defender judicialmente os direitos e interesses das populações indígenas; (f) expedir notificações nos procedimentos administrativos de sua competência, requisitando informações e documentos para instruí-los, na forma da lei complementar respectiva; (g) exercer o controle externo da atividade policial, na forma da lei complementar; (h) requisitar diligências investigatórias e a instauração de inquérito policial, na forma da lei complementar respectiva; ; (i) exercer outras funções que lhe forem conferidas, desde que compatíveis com sua finalidade, sendo-lhe vedada a representação judicial e a consultoria jurídica de entidades públicas.

16. O MP da União é composto pelo MP Federal, MP do Trabalho, MP Militar e MP do DF e Territórios.

Corriqueiramente, as curadorias de patrimônio e criminais do MP comum atuam nos casos nos quais se visualiza desvio de dinheiro público. No entanto, no quesito controle de contas, a Constituição previu duas atuações distintas do MP, bem como duas espécies distintas de MP, ambas com dignidade constitucional.

Após a promulgação da Constituição Federal/1988, surgiu a dúvida quanto à natureza jurídica do MP que tem assento nos Tribunais de Contas Estaduais. Alguns Estados legislaram no sentido de que seria um órgão especializado do MP Estadual. Para estes casos, o STF, reiteradas vezes, ratificou seu entendimento contrário, sendo que num destes julgados – a ADIn 789-1/DF, j. 26.05.1994 – estabeleceu a seguinte ementa:

“Ministério Público junto ao TCU. Instituição que não integra o Ministério Público da União. Taxatividade do rol inscrito no art. 128, I, da Constituição. Vinculação administrativa à Corte de Contas. Competência do TCU para fazer instaurar o processo legislativo concernente a estruturação orgânica do Ministério Público que perante ele atua (CF, art. 73, *caput, in fine*). Matéria sujeita ao domínio normativo da legislação ordinária. Enumeração exaustiva das hipóteses constitucionais de regramento mediante lei complementar. Inteligência da norma inscrita no art. 130 da Constituição. Ação direta improcedente”.

O que ficou claro nesse julgado é que o MP que atua perante o TCU é órgão de extração constitucional, resultante da expressa previsão normativa dos arts. 73, § 2.º, I, e 130. A Corte Superior entendeu indiferente a circunstância de este órgão não constar do rol taxativo inscrito no art. 128, I, da Constituição, que define a estrutura orgânica do MP da União. Ademais disto, entendeu-se que a discriminação de suas atribuições e a definição de seu estatuto são passíveis de veiculação mediante simples lei ordinária, eis que a edição de lei complementar é reclamada, no que concerne ao *Parquet*, tão somente para a disciplina normativa do MP comum (CF, art. 128, § 5.º).

Ou seja, nos termos da Constituição, cabe ao membro do MP dos Tribunais de Contas analisar as contas sob o enfoque da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado.

Vê-se que a atuação do MP comum (estadual e da União) e do MP especial dos Tribunais de Contas é complementar, nos remetendo mais uma vez a um sistema constitucional de controle harmônico e o mais amplo possível.

7. CONTROLE EXTERNO INSTITUCIONAL REALIZADO PELO PODER JUDICIÁRIO

O Poder Judiciário em sua função precípua de dizer o direito agirá sempre mediante o princípio básico da inércia da jurisdição. Neste sentido, o controle do

Poder Judiciário no que se refere às contas públicas sempre virá precedido de uma provocação, interesse e legitimidade de uma parte.

A Constituição, no modelo republicano de controles, não conferiu ao Poder Judiciário tantas e tão variadas competências/poderes quanto o fez com o Poder Legislativo. Esta lógica é carregada de sentido, pois a “casa do povo” é o Congresso Nacional, na esfera federal e as Assembleias Legislativas e Câmaras de Vereadores, nas esferas estadual e municipal.

O Judiciário é Poder pacificador da sociedade e guardião último da Constituição, aí está o seu mérito. Em outras palavras, lhe foi concedido o galardão da manutenção da paz social e da preservação do poder originário, nas mãos de quem de direito: o povo. Neste sentido, não lhe é lícito substituir as atribuições de legislar ou de desenhar e executar políticas públicas.

Aqui encontramos, em matéria orçamentária, um ponto nevrálgico da sociedade moderna: o ativismo judicial e seus impactos no orçamento público e nas escolhas das políticas públicas por parte do Poder Executivo.

Não há dúvidas de que o controle do Poder Judiciário pelas vias do direito de ação *versus* dever de prestação jurisdicional seja legítimo. Uma vez atendidos os requisitos da ação e havendo supedâneo nas disposições normativas, é dever do Estado-juiz julgar e julgar com efetividade. A dúvida que se põe, e não cabe a este texto aprofundar seus pressupostos, é a de quais seriam os limites do Poder Judiciário em julgar, quando a sentença impuser implicações restritivas ao orçamento público.¹⁷

Analisar estes limites implica diretamente estabelecer quais os exatos mecanismos de controle que restaram ao Judiciário, sob pena de interpretar-se a Constituição de forma a enxergar três Poderes independentes e harmônicos entre si, mas tendente a aceitar que um deles seja Poder com mais “poderes” que os outros. Isto pode ser muito indesejado num regime democrático. O segredo deste modelo é apresentar uma premissa da igualdade material entre os três Poderes por se saber que, no mundo dos fatos, cada qual tentará usar suas prerrogativas para se sobressair aos demais. E isto a sociedade não deve permitir.

8. CONTROLE EXTERNO SOCIAL: CONTROLE POPULAR¹⁸

Este, o mais legítimo e importante mecanismo de controle permitido no Estado Democrático de Direito. É o que legitima do regime democrático e o governo republicano.

17. Sobre o ativismo judicial na área da saúde e suas implicações no orçamento público recomenda-se a leitura de: BLIACHERIENE, Ana Carla; SANTOS, José Sebastião (org.). *Direito à vida e à saúde. Impactos orçamentário e judicial*. São Paulo: Atlas, 2010.

18. Colaboraram para a formulação deste tópico, com seus estudos e rascunhos iniciais, os discentes do Curso de Direito da FDRP/USP, Davi Quintanilha Failde de Azevedo e Bruna de Cássia Teixeira.

Por meio do controle não só efetiva-se a realização da democracia representativa, como se abrem caminhos para a democracia participativa, com a responsabilidade do gestor e do cidadão. Cabe, no entanto, de forma preliminar, diferenciar, no âmbito de relações entre o indivíduo e o Estado, a participação popular do controle social ou controle popular, caminhando do conceito mais amplo ao mais restrito. Segundo Ayres de Britto,¹⁹ o controle social, ou controle popular, existe como fiscalização do governo, por particulares, instituições da sociedade civil ou pela coletividade em geral, quanto ao cumprimento dos deveres das autoridades públicas. É exercido tanto na defesa de interesses particulares quanto na dos coletivos. Não se trata de controle político, visto que apenas é dirigido à observância das normas preexistentes, e não propõe a soberania popular na edição de novas regras jurídicas, mas apenas a conclamação da cidadania, no exercício da liberdade.

Apresenta-se o controle social não como um poder político, mas como um direito subjetivo do cidadão. De outro lado, a participação popular é a ação do povo no âmbito de sua soberania, decidindo, em conjunto com o Estado, as medidas a serem tomadas na atividade administrativa da sociedade. Apesar da diferente caracterização proposta, participação popular e controle social são conceitos que se complementam e muitas vezes se interpenetram.

Na Carta Constitucional de 1988 são previstas diferentes formas de participação do cidadão na gestão pública. Entre elas, cabe destacar a instituição do Tribunal do Júri (art. 5.º, XXXVIII), a iniciativa popular (arts. 27, § 4.º; 29, XIII, entre outros), o controle da prestação de serviços públicos (art. 37, § 3.º, I), o controle de contas (arts. 74, § 2.º, e 31, § 3.º), além da consagração do próprio voto (art. 14) como maior exemplo de exercício da cidadania, fundamento do sistema de democracia representativa que prima pela soberania popular (art. 1.º, II).

O controle das contas públicas poderá ser exercido pelo cidadão no aspecto do controle social por meio da: (a) ação popular, permitida a qualquer cidadão; (b) ações nominadas e inominadas, vinculadas ao interesse de agir da parte; (c) representação ao MP; (d) representação aos Tribunais de Contas. Poderá também se dar por meio da participação popular, como um controle prévio das escolhas públicas nos mecanismos variados de orçamento participativo.

Uma importante aliada do poder de controle social das contas públicas foi a alteração legislativa com a recente LC 131/2009, que impõe ao gestor público a disposição, *em tempo real*, de informações pormenorizadas sobre a execução monetária e financeira em meios eletrônicos com acesso público, para o acompanhamento pela sociedade. Abrem-se, com isso, oportunidades de maior controle social na gestão de recursos públicos, em decorrência da possibilidade de consulta quase imediata à realização da despesa por parte dos interessados.

19. BRITTO, Ayres. Distinção entre “controle social do poder” e “participação popular”. Disponível em: [http://www.mp.go.gov.br/portalweb/hp/9/docs/doutrinaparc_06.pdf]. Acesso em: 20.12.2010.

Ademais disto, outras formas de controle social das contas públicas ocorrem por meio dos Conselhos e organizações não governamentais. Como exemplo de destaque, cabe citar o Conselho de Alimentação Escolar, o Conselho Municipal de Saúde e o Conselho do Fundeb (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e da Valorização aos Profissionais da Educação) e as ONGs “Transparência Brasil” e “Contas Abertas”.

9. CONCLUSÃO

A noção de controle é pressuposto doutrinário do regime democrático e do governo republicano. É derivação lógica da assertiva de que “todo poder emana do povo”. O sistema constitucional de controle de contas públicas é plurissubjetivo e prevê a participação de todos os agentes interessados para que seja efetivo. Divide-se basicamente em mecanismo de controle interno e de controle externo. No que se refere ao controle interno, os mecanismos tradicionais de poder hierárquico de autotutela podem ser auxiliares, mas não suficientes para cumprir a disposição constitucional pertinente, há de se instituir órgãos próprios ou atribuir competências especiais aos já existentes. O controle externo será efetivado pelo Poder Legislativo, pelos Tribunais de Contas, pelo Ministério Público, pelo Judiciário (mediante provocação) e pela sociedade (cidadão, associações e ONGs).

10. REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- BLIACHERIENE, Ana Carla; SANTOS, José Sebastião (org.). *Direito à vida e à saúde. Impactos orçamentário e judicial*. São Paulo: Atlas, 2010.
- BRASIL. Controladoria Geral da União. *Manual de gestão de recursos federais*. 3. ed. Brasília: CGU, 2008.
- BRITTO, Ayres. Distinção entre “controle social do poder” e “participação popular”. Disponível em: [http://www.mp.go.gov.br/portalweb/hp/9/docs/doutrina-parcel_06.pdf]. Acesso em: 20.12.2010.
- CAMPOS, Ana Maria. *Accountability: quando poderemos traduzi-la para o Português?* RAP. vol. 24. n. 2, p. 30-50. fev.-abr. 1990.
- CASTRO, Domingos Poubel. *A auditoria e controle interno na administração pública*. São Paulo: Atlas, 2008.
- CHIAVENATO, Idalberto. *Teoria geral da administração*. Rio de Janeiro: Campus, 2000.
- CONACI. Diagnóstico da organização e do funcionamento dos órgãos de controle interno dos Estados brasileiros e do Distrito Federal. Elaboração: Fundação João Pinheiro (FJP) – Centro de Estudos de Políticas Públicas (CEPP). Disponível em: [http://www.conaci.org.br/img_news/9_p.pdf]. Acesso em: 17.12.2010.
- DI PIETRO, Maria Silvia Zanella. *Direito administrativo*. 18 ed. São Paulo: Atlas, 2005.
- GUERRA, Evandro Martins. *Os controles externos e internos da administração pública*. 2. ed. rev. e ampl. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

- KANITZ, Stephen. A origem da corrupção. *Revista Veja*. ano 32. n. 22. edição 1600. p. 21. São Paulo: Abril, 02.06.1999. Disponível em: [<http://www.kanitz.com/veja/corruptcao.asp>]. Acesso em: 09.07.2009.
- MAXIMIANO, Antonio César Amaru. *Teoria geral da administração*. São Paulo: Atlas, 2000.
- MENDES, Gilmar Ferreira; COELHO, Inocêncio Mártires; BRANCO, Paulo Gustavo Gonet. *Curso de direito constitucional*. São Paulo: Saraiva, 2007.
- MOTA, Fernando C. Prestes. *Teoria geral da administração – Uma introdução*. São Paulo: Pioneira, 2000.
- OLIVEIRA, Regis Fernandes. *Curso de direito financeiro*. 3. ed. São Paulo: Ed. RT, 2010.
- POLITT, Christopher; BOUKAERT, F. *Public management reform – A comparative analysis*. Oxford: Oxford University Press, 2000.
- RIBEIRO, Renato Jorge B. *O controle externo na administração pública brasileira*. Rio de Janeiro: América Jurídica, 2003.
- _____. Políticas públicas de controle: a avaliação das dimensões eficiência, eficácia, efetividade, economicidade, legalidade e legitimidade e o desenvolvimento do controle social. Anais do CLAD: Caracas, 2004. Disponível em: [<http://www.ijj.ucr.ac.cr/archivos/documentacion/inv%20otras%20entidades/CLAD/CLAD%20VI/documentos/ribeirep.doc>].
- SILVA, José Afonso. *Curso de direito constitucional positivo*. 23. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.
- TRANSPARÊNCIA INTERNACIONAL. Disponível em: [<http://www.transparency.org/>].