



PROTAGONISMO NO CONTROLE EXTERNO: DISCUSSÃO TEÓRICA SOBRE OS TRIBUNAIS DE CONTAS NO BRASIL E NO MUNDO

Audálio José Pontes Machado¹

Resumo

Este texto visa destacar a importância histórica e institucional dos tribunais de contas, evidenciando o papel fiscalizatório destas entidades principalmente no Brasil. Contando com uma vasta literatura, o artigo discute alguns aspectos considerados relevantes no estudo destes órgãos centrais para o funcionamento do controle externo nas democracias contemporâneas. Inicialmente, um debate mais generalista acerca dos conceitos de controle e *accountability* será apresentado. Em seguida, através de um extenso relato, é possível apreender informações históricas e funcionais sobre as instituições analisadas, como as regras de nomeação para os cargos mais altos e as competências dos tribunais de contas estaduais, por exemplo. Por fim, este trabalho aponta caminhos que podem ser seguidos em pesquisas futuras sobre o tema.

Palavras-chave: *accountability*, controle, tribunais de contas, instituições de controle, Administração Pública..

Palavras-chave

Accountability;
Controle;
Tribunais de contas;
Instituições de controle;
Administração Pública.

PROTAGONISM IN EXTERNAL CONTROL: THEORETICAL DISCUSSION ON AUDIT COURTS IN BRAZIL AND THE WORLD.

Abstract

This text aims to highlight the historical and institutional importance of the audit courts, evidencing the supervisory role of these entities mainly in Brazil. With a vast literature, the article discusses some aspects considered relevant in the study of these key agencies required for the operation of external control in contemporary democracies. Initially, a more general debate about the concepts of control and accountability will be presented. Then, through an extensive report, it is possible to grasp historical and functional information about the analyzed institutions, such as the rules of appointment for the higher positions and the competencies of the state audit courts, for example. Finally, this paper points out ways that can be followed in future research on the subject.

Keywords

Accountability;
Control;
Audit courts;
Audit institutions;
public administration.

¹ Mestrado em Ciência Política pela Universidade Federal de Pernambuco; professor da Uninassau. E-mail: audaliomachado@gmail.com.

Introdução

Com a transição para a democracia e o advento da Carta Constitucional de 1988 houve um fortalecimento das instituições de controle, que ocasionou um aumento das funções e da importância de uma série de órgãos, como o Ministério Público e os tribunais de contas (Melo, 2014, p. 195). A liberdade de imprensa voltou a ser respeitada e o Judiciário começou a ter papel ativo em várias questões-chave para a República. Para Melo (2014) essas instituições são conhecidas pelo alto profissionalismo, financiamento apropriado e carreiras atraentes, mas não deixam de ter problemas constantes. Para o autor, possivelmente o sistema político influiria mais nestas disfunções do que a estrutura institucional em si. A constante interferência política seria uma das razões da queda de eficácia das instituições, e em menor medida, conflitos interburocráticos e falhas na direção.

A prestação de contas por parte da administração pública e seus agentes está em voga, principalmente numa época em que a transparência é tão requerida. Mas ainda pouco se sabe acerca dos tomadores de decisão que fazem parte dos Conselhos Diretivos dessas instituições. Mais recentemente alguns pesquisadores apontaram alguns caminhos sobre como esses atores se portam e de que forma a atuação de conselheiros nesses órgãos tende a se guiar por algum viés político².

Ao se voltar para o estudo dos tribunais de contas (TCs), esta pesquisa pretende contribuir para as áreas de Administração Pública e Ciência Política no país. Por exemplo, alguns trabalhos sobre os Tribunais de Contas Estaduais (TCES) foram lançados nos últimos anos, contudo, ainda não é uma seara das mais exploradas na academia.

Os textos que abordam a responsabilização governamental retratam a necessidade de uma rede de órgãos fiscalizadores em todos os âmbitos nacionais. Pelo fato do Brasil ser uma democracia recente, o estudo das instituições de controle em território brasileiro é um importante apontador da existência ou não de um sistema de *checks and balances* funcional dentro da Federação Brasileira.

O principal objetivo deste trabalho é apresentar uma extensa discussão sobre a história e o impacto dos tribunais de contas no Brasil, sem esquecer o modo como estas entidades de controle externo surgiram no mundo. Também se faz relevante, discutir certas regras e procedimentos empregados por essas instituições em solo

² Assim Canello, Hidalgo e Lima, 2015.

brasileiro, demonstrando a sua evolução e de que modo ainda podem ser melhoradas.

O começo do artigo terá um cunho mais teórico, objetivando, na primeira seção, desvelar as nuances da discussão acerca do controle administrativo no Brasil, buscando auxiliar na explicação de como os tribunais de contas fazem parte do sistema de freios e contrapesos nacional. No trecho seguinte, haverá uma breve demonstração dos tribunais de contas ao redor do globo, desde a aparição destes entes no Século XV - segundo Speck (2000) -, até as diferentes formas como atuam no combate aos crimes contra o Erário. Na terceira parte deste estudo, serão apresentadas informações sobre o Tribunal de Contas da União (TCU) e os tribunais de contas presentes nas Unidades Federativas. Antes das considerações finais, uma quarta seção tratará exclusivamente de uma discussão sobre as regras de nomeação para as Cortes dos TCs no território brasileiro. Por fim, a conclusão tem a meta de ilustrar os principais pontos destacados nesta pesquisa, do mesmo modo que exibir falhas e possíveis melhorias para essas importantes instituições de controle em todos os níveis federais.

Controle administrativo revisitado

Visando o melhor entendimento de tópicos centrais para essa pesquisa e para os capítulos subsequentes, este trecho do trabalho busca conceituar e debater sobre os termos *accountability* e controle. Estes tópicos circundam a literatura brasileira nas áreas de Ciência Política, Ciências Sociais e Administração, sempre estando vinculados a outros vocábulos recorrentes na academia brasileira, como: redemocratização, controle social e participação.

Em uma sociedade que é permeada por uma grande quantidade de informação todos os dias, na qual as mídias digitais se concretizaram como um novo meio de comunicação e forma de relação humana, a transparência se torna algo necessário. Os governos devem se adaptar a estas mudanças, visando a aprovação de suas ações e buscando o combate a práticas ilícitas. Deste modo, a *accountability* - expressão que tem várias interpretações e tentativas de tradução, mas continua como um foco de grande polêmica na academia brasileira -, ou traduzida de forma simplória, responsabilização ou prestação de contas, se torna peça fundamental no controle da Administração Pública. Desde então, o termo *accountability* ganhou força no Brasil principalmente após a queda do regime militar. Porém, ainda existe

um grande debate e uma série de diferentes interpretações desta expressão no território brasileiro (Medeiros; Crantschaninov e Da Silva, 2013).

Na literatura, é apontada uma relação clara entre democracia e *accountability*. Rodrigues (2012) argumenta que o “*mecanismo que efetiva um vínculo entre o eleitorado e os representantes é a accountability*” (Rodrigues, 2012, p. 7). Também é exposto que sistemas democráticos com pouca institucionalização consequentemente são menos estáveis e menos *accountables*. Por exemplo, alguns países sul-americanos enfrentaram, ou ainda enfrentam, graves problemas institucionais após a transição democrática que ocasionaram a frouxidão do controle aos Poderes. Ou seja, uma democracia de baixa qualificação inerentemente produz um sistema com frágil responsabilização dos governantes e agente públicos, e com pouco controle dos representantes por parte da população e de agências especializadas um déficit democrático fica evidente, desencadeando um ciclo vicioso.

Nos estudos sobre *accountability*, surgiu uma divisão clássica do termo em três categorias. A primeira (vertical), demanda eleições livres e limpas, possibilitando dessa forma que os eleitores tenham poder, através do voto, de premiar ou punir os políticos nos pleitos. O âmbito horizontal é tipificado pela existência de instituições de controle que supervisionam, emitem pareceres ou até mesmo punem outras agências (O'Donnell, 1998, p. 40). Por fim, tem-se a *accountability* societal, que é considerada uma expansão da vertical no sentido de ser concebida por meio de associações e movimentos sociais que pressionam o governo, expondo seus erros e consequentemente pedindo melhorias em suas ações (Peruzzotti; Smulovitz, 2002). Esta última está claramente vinculada ao controle social. No entanto, a *accountability* como um todo, só funciona se houver uma junção entre os 3 tipos. É fundamental, portanto, a associação de todos os meios de controle - formais e informais - aliada à necessária transparência da administração, com a informação sobre a atuação dos órgãos públicos sendo divulgada de forma simples e clara para a população.

O'Donnell (1998) sugere algumas orientações para que se consiga a *accountability* horizontal, da qual os tribunais de contas fazem parte: a) que os partidos de oposição tenham certa importância na direção das agências fiscalizatórias; b) agências autônomas que desempenham papel preventivo, assim como os tribunais de contas, com alto grau de profissionalização e recursos próprios; c) um judiciário independente dos outros poderes, altamente profissionalizado e

autônomo nas suas decisões; d) mídia confiável e independente, além de informação transparente e fidedigna; e) líderes políticos e institucionais críveis, que conseguem seguir os preceitos liberais e republicanos, e desse modo, se tornam importantes para a opinião pública.

Larry Diamond (1998) problematiza a corrupção endêmica em diversos países em desenvolvimento, e busca explicar que não são cruzadas morais que vão adiantar para extirpar este mal, mas sim instituições especializadas no combate a atos dessa espécie. Os custos da corrupção em países onde ela é endêmica são baixíssimos, por isso, este custo deve ser drasticamente elevado, para que os governantes tenham receio em praticar crimes contra os cofres públicos. Em síntese, o controle da corrupção requer um sistema de justiça e *accountability* robustos. Além disso, o autor reforça o pensamento de que uma única instituição de controle não é suficiente para o pleno funcionamento da *accountability* horizontal e que existem três grandes desafios para o *design* institucional de agências anticorrupção: primeiro, estas agências devem monitorar e expor os malfeitos dos corruptos; em segundo lugar, um sistema que receba as queixas e puna os criminosos deve se fazer necessário; por último, é primordial a criação de uma rede que insule e proteja essa agências de serem cooptadas pelos atores que elas deveriam fiscalizar.

Ainda segundo Diamond, algumas instituições se fazem importantíssimas no combate aos crimes desse gênero. A primeira instituição de *accountability* horizontal é a lei, que deve embasar uma rígida legislação anticorrupção, e também contra outros males da administração pública, tais quais nepotismo e abuso de poder. Em seguida vêm agências fiscalizatórias que devem investigar a conduta e as contas dos administradores públicos. Esses órgãos também necessitam de ter profissionais civis muito capacitados e que recebam bem, para não serem capturados. Outra entidade relevante é a ouvidoria, que recebe denúncias da sociedade e da mídia sobre determinados crimes praticados por agentes públicos. As auditorias públicas, ou tribunais de contas em algumas localidades, tem valor central na supervisão dos governos, pois auditam regularmente as finanças destes.

Nos parágrafos anteriores o tema instituições de controle foi trazido à tona, de modo que uma estrutura ou rede de agências públicas que objetivam investigar outros órgãos ou agentes governamentais se faz bastante relevante para um sistema de *accountability* horizontal coeso e eficaz. Mas antes de destrinchar as instituições em si, é preciso definir o termo controle, e como o mesmo é descrito e utilizado pela Administração Pública no Brasil.

Na Administração, controle é uma das cinco funções clássicas, ao lado de planejamento, coordenação, supervisão e execução. Portanto, qualquer organização, seja pública ou privada, que não tenha controle contínuo e perene, corre sérios riscos de não ser bem-sucedida. Para este trabalho, controle deve ser entendido como a vigilância ou orientação exercidas por determinada entidade ou agente público sobre a conduta de outra(s). Por meio dele, se pode localizar problemas e desvios que ocorrem durante a realização das ações na Administração Pública, propiciando a correção desses erros, além de uma performance mais eficiente.

Deve-se esclarecer que a concepção de controle é entendida de forma negativa, no sentido de fiscalização ou correção da atividade de outrem, seguindo a mesma noção de controle social, ao contrário do entendimento do termo como capacidade de se cumprir metas e objetivos no prazo correto, seguindo o planejamento, que seria o controle voltado à ação.

Ainda é fundamental explicar que as instituições de controle exercem basicamente dois tipos de controle dentro da Administração Pública, de acordo com o ordenamento legal brasileiro: controle externo e controle interno. Cada um é vinculado a poderes diferentes e efetuam uma grande gama de atividades dentro da estrutura do Estado. Há de se destacar que no modelo brasileiro de controle não existe hierarquia entre as duas categorias mencionadas, portanto, operam em consonância.

O controle externo é, em suma, aquele desempenhado por um Poder ou entidade estranha à Administração Pública sobre os outros Poderes e Administração Indireta, e tem como principais objetivos: *“a) a proibidade dos atos da administração; b) a regularidade dos gastos públicos e do emprego de bens, valores e dinheiros públicos; c) a fiel execução do orçamento”* (Rocha, 2003, p. 4). Desse modo, essa categoria de controle é fundamental para o fortalecimento do mecanismo de freios e contrapesos dentro do Estado, visto que projeta a efetuação de práticas de boa governança nos governos e burocracias. No Brasil é exercido pelo Poder Legislativo, que conta com o auxílio do Tribunal de Contas da União (TCU), tribunais de contas estaduais (TCEs) e dos seis tribunais de contas municipais existentes no país. Em outros Estados, auditorias gerais ou controladorias fazem papel análogo aos órgãos supracitados.

A Constituição Federal, em seu Artigo 71 apresenta as funções do Controle Externo no Brasil:

“[...] I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento;

II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público;

III - apreciar, para fins de registro, 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, 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;

IV - realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II;

V - fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo;

VI - fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município;

VII - 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 resultados de auditorias e inspeções realizadas;

VIII - aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário;

IX - assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade;

X - sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal;

XI - representar ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados [...]”. (Constituição Federal, Art. 71, 1998)

As Casas Legislativas exercem o controle externo direto, por intermédio da fiscalização e julgamento das contas do Poder Executivo. Os legisladores também podem sustar os atos do Executivo que extrapolem as prerrogativas constitucionalmente estabelecidas. O controle externo indireto ocorre mediante a atuação das cortes de contas, que têm atribuições mais voltadas aos âmbitos contábil, financeiro e orçamentário. As competências dos Tribunais de Contas serão tratadas de forma detalhada nas seções seguintes.

O controle interno, por sua vez, parte dos órgãos e agentes do serviço público, com o intuito de ser um autocontrole de fato. A busca por melhor eficiência e eficácia no cumprimento de metas, além de um desempenho financeiro superior, motivam a incorporação desse tipo de instituição no interior da Administração Pública. “[...]É, pois, um processo organizacional de responsabilidade da própria gestão, adotado com o intuito de assegurar uma razoável margem de garantia de que os objetivos da organização sejam atingidos” (Tribunal de Contas da União, 2009, p.4). O Artigo 74 da Constituição federal designa que os três poderes mantenham, de forma integrada, um sistema de controle interno, com a finalidade de:

“a) avaliar o cumprimento de metas do plano plurianual e a execução dos orçamentos públicos; b) comprovar a legalidade e avaliar os resultados, sob os aspectos de eficiência e eficácia, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial dos órgãos e entidades da administração; c) exercer o controle das operações de crédito; d) apoiar o controle externo”. (Rocha, 2003, p. 2)

É importante ressaltar que a Estrutura de Controle Interno disposta no Artigo 74 da CF/88 não deve ser confundida com os sistemas de controle interno presentes em cada órgão público. Nesse caso, o controle interno que a Constituição trata é um conjunto das várias organizações desse tipo, espalhadas pelos Três Poderes, que contam com o auxílio técnico e orientação normativa de uma instituição central (a Controladoria-Geral da União), mas que ao mesmo tempo têm autonomia na atuação e liberdade para realizarem auditorias internas.

Desde o começo dos anos 2000, foi notada a necessidade de evoluir e aumentar o escopo de atuação dos sistemas de controle interno (Teixeira *et al.*, 2014, p. 5). Com isso, a fiscalização de obras, realização de auditorias e controle contábil, defesa do patrimônio público e a promoção do acesso à informação e da transparência se tornaram agenda das instituições de controle interno ao redor do mundo.

A Controladoria-Geral da União (CGU) - que anteriormente passou um tempo fazendo parte do Ministério da Transparência, Fiscalização e Controle - e as controladorias estaduais e municipais são as entidades mais conhecidas deste perfil no território brasileiro, sendo vinculadas e subordinadas ao Poder Executivo. Na maioria dos países do mundo, os Ministérios da Fazenda são os responsáveis pelo controle interno, inclusive no Brasil até a criação da CGU. Isso faz com que o caso brasileiro seja de certa forma pioneiro nesta área.

Diversos autores (Speck, 2002; Olivieri; 2006; Rocha, 2003) apontam que o controle na Administração Pública está intimamente atrelado a *accountability* horizontal, por meio das instituições que fazem parte dessa estrutura estatal. Os Tribunais de Contas e as Controladorias fazem parte de uma rede ampla de fiscalização, que pelo menos em teoria, permite a fiscalização mútua e o controle entre os órgãos. Portanto, detém relevante valor no sistema de freios e contrapesos.

Tribunais de contas: história e visão geral

Existe uma longa tradição na história da humanidade em controlar o dinheiro público, remontando ao período neoclássico, no qual gregos e romanos criaram pequenos esboços das instituições superiores de controle atuais. Demorou bastante tempo, vários modelos foram experimentados, até que se tornassem organizações *“autônomas criadas exclusivamente para acompanhar, controlar e julgar os gastos efetuados pelas pessoas que estão à frente do poder público e que manipulam recursos que devem ser direcionados para a realização do bem comum”* (Teixeira, 2009).

No quadro abaixo, é possível conferir a data de criação de algumas entidades de controle dos recursos públicos em alguns países do mundo:

Speck (2000) aponta que é difícil apontar com precisão quando muitos desses órgãos foram fundados, e que apenas a partir do século XIX começou a criação em massa de instituições de controle parecidas as atuais, ainda que sem a mesma

autonomia e atribuições. À medida que o Estado Burocrático foi se aperfeiçoando, mais organizações do tipo foram surgindo e evoluindo. Segundo o autor, dois fatores principais nortearam o desenvolvimento das instituições de controle: um gerencial, que emergiu da necessidade de controlar a utilização dos recursos públicos e assim garantir que eles fossem aplicados de forma mais eficiente e eficaz; e um liberal, que despontou do dever em fiscalizar os atos dos governantes, limitando seu poder e mantendo-o abaixo da lei.

Quadro 1 - Criação de instituições superiores de controle financeiro

PAÍS	ANO	NOME
Espanha	Séc. XV	Tribunal de Cuentas
Prússia	1714	Generalrechnkammer
Áustria	1761	Hofrechnkammer
França	1807	Cour dès Comptes
Holanda	1814	Algeme Rechenkamer
Finlândia	1824	General Revision Court
Bélgica	1830	Rekenhof
Grécia	1833	Court of Audit
Luxemburgo	1840	Chambre des Comptes
Portugal	1842	Tribunal do Tesouro Público
Dinamarca	1849	Riksrevisionen
Itália	1862	Corte dei Conti
Inglaterra	1866	Controller and Auditor General
Brasil	1891	Tribunal de Contas
Irlanda	1921	Controller and Auditor General
Suécia	1921	National Accounts Board
Estados Unidos	1921	General Accounting Office

Fonte: SPECK, 2000, p. 28.

Citadini (1994) demonstra que existem basicamente dois modelos distintos: controladorias e tribunais de contas. As primeiras *“funcionam como órgãos de auditoria cujas funções são centralizadas na figura de um controlador geral, a quem cabe toda a responsabilidade sobre a tomada de decisões”* (Teixeira, 2009). Esse sistema de auditorias gerais, são mais utilizados em países anglófonos, como Estados Unidos e Reino Unido, por exemplo. Os segundos costumam ter estrutura

colegiada, além de verificar a legalidade dos gastos realizados pelos gestores públicos. Ressaltando que mesmo com diferenciações, os dois modelos possuem similitudes, a começar pelo zelo aos cofres públicos e a avaliação das ações da Administração Pública.

De acordo com Pessanha (1997), três tipos diferentes de tribunais de contas surgiram com o decorrer da história: os que seguem o paradigma francês, no qual as contas são averiguadas depois de o dinheiro ter sido aplicado pelos agentes públicos; os inspirados no modelo italiano, com exame prévio das ações e direito de veto absoluto, ou seja, com o poder de impedir o ato contestado; e o padrão belga, com análise prévia e veto relativo. Segundo Speck (2000), o modo de recrutamento dos conselheiros ou ministros varia de país para país. Existem ocorrências em que apenas o Executivo indica nomes, outros em que apenas os parlamentos nomeiam os membros e órgãos que têm seus mandatários indicados por ambos.

Mesmo sendo vinculados ao Poder Legislativo na maioria dos casos, os tribunais de contas usufruem de orçamento próprio e autonomia para fiscalizar as contas públicas. Em muitas oportunidades têm status judiciário e podem aplicar penas e sanções. Também possuem um corpo técnico independente e altamente capacitado. Portanto, esse gênero de instituição de controle se mostra extremamente relevante para a gestão e boa governança na Administração Pública.

Tribunal de Contas da União e Tribunais de Contas Estaduais

No caso brasileiro, a criação do Tribunal de Contas da União deu-se em 1891, durante o mandato de Rui Barbosa como Ministro da Fazenda. Até essa data, o Brasil não possuía nenhuma entidade do tipo, apenas escassos métodos de controle dos gastos públicos. Os órgãos de controle até o Império tinham como objetivo *“aumentar a racionalidade gerencial, mais especificamente: a contenção dos gastos ordenados pelos administradores sem levar em consideração a liquidez do Tesouro”* (Speck, 2000, pp. 38-39). Em 1838 e 1845, houve tentativas de formação de tribunais de contas, que não obtiveram sucesso na Câmara dos Deputados imperial.

Com a Proclamação da República, rapidamente foi criado o Tribunal de Contas. No final de 1890 foi decretada a criação do mesmo, porém, apenas no ano seguinte através da promulgação da Constituição que se sucedeu a institucionalização da entidade, com o surgimento de suas primeiras competências. Fortemente influenciado pelo modelo francês, que supervisiona as contas públicas a

posteriori, o Tribunal sofreu bastante para se estabelecer, perdendo uma parcela de suas atribuições iniciais no decorrer da República Velha. Entre as Constituições de 1934 e 1946, a instituição “*assumiu as tarefas de realizar o acompanhamento da execução orçamentária, emitir parecer sobre as contas prestadas pelo Presidente da República para posterior encaminhamento ao Legislativo, [...] bem como ao julgamento das contas dos responsáveis por bens e dinheiro públicos*” (Teixeira, 2009). No Estado Novo, houve retrocesso no número de responsabilidades a cargo do Tribunal de Contas, logo recuperadas em 46. Durante a ditadura militar, o TCU sofreu novas alterações, perdendo independência e poder de atuação. Para Speck:

“Instituições como o Legislativo e o Judiciário, que no seu conjunto e através da cooperação e do controle mútuo deveriam contribuir para a definição do bem comum, reduziram-se ao status de forças secundárias, fortalecendo o peso do Poder Executivo. Este, por sua vez, assegurou sua posição utilizando poderes excepcionais, como foi o caso do Ato Institucional nº 5. A mesma deterioração institucional operada por intermédio de modificações institucionais específicas ocorreu em relação ao Tribunal de Contas”. (Speck, 2000, p. 68)

O órgão tomou as feições atuais a partir da promulgação da Constituição de 1988, tornando-se mais autônomo e aumentando sua jurisdição e número de atribuições. Ficou assegurado que seria assessor do Poder Legislativo na execução do controle externo em solo brasileiro, mas possui orçamento e burocracia próprios. Ao contrário da maioria dos países, não é um órgão judicial, mesmo que se porte de modo parecido, julgando a legalidade e regularidade de ações sobre o Erário. Também tem o poder de punir os transgressores, através de multas e até mesmo da inelegibilidade. A criação da Lei da "Ficha Limpa" permitiu um aumento da taxa de condenados por contas irregulares a perderem os direitos políticos por oito anos. Com seu orçamento beirando os dois bilhões de reais em 2016 e o alto nível de capacitação de seus servidores, o TCU se tornou uma das mais relevantes instituições do tipo no mundo.

Entre as principais competências do Tribunal de Contas da União estão: apreciar e julgar as contas do Presidente da República e demais agentes públicos federais que são responsáveis por bens e dinheiros públicos; fiscalizar recursos federais repassados aos estados, municípios e Distrito Federal; realizar inspeções por conta própria ou para o Congresso e informá-lo dos resultados; aplicar punições e determinar a correção de qualquer ato irregular e ilegal em relação ao Erário; fixar

os coeficientes de participação dos estados, Distrito Federal e municípios. Além disso, deve investigar denúncias feitas pelos cidadãos e associações sobre irregularidades na aplicação dos recursos federais.

Os TCs possuem diversas formas de fiscalizar os gastos com o dinheiro público em qualquer nível da federação, as Tomadas e Prestações de Contas são exemplos. As Tomadas de Contas são procedimentos administrativos de verificação das entradas e saídas de dinheiros e bens públicos, que deve acontecer por período de gestão. Já as Prestações de Contas devem acontecer anualmente ou no final de gestão, demonstrando a movimentação de valores públicos pelos próprios gestores.

No Brasil também existem tribunais de contas no âmbito subnacional, tanto nos estados quanto em alguns municípios. Os Tribunais estaduais começaram a ser criados de forma análoga ao Tribunal de Contas federal, sendo o Piauí o primeiro a implementar a instituição entre 1891 e 1892. Após esse primeiro passo, cada estado foi criando seu próprio tribunal, e cada território que se tornava uma Unidade Federativa também o fazia. A Constituição de 1967 permitia que cidades com determinada renda criassem seus próprios tribunais de contas, o que possibilitou que Rio de Janeiro e São Paulo criassem tal órgão. Estes são os únicos municípios brasileiros que dispõem de um TC para fiscalizar as contas dos prefeitos. A tabela 1 exhibe algumas informações sobre os TCEs antes da virada da década.

As 27 unidades federativas³ possuem tribunais de contas, responsáveis pela fiscalização das contas dos governadores, agentes e instituições públicas estaduais, prefeituras e órgãos municipais, com exceção de Bahia, Ceará, Goiás e Pará, que possuem duas organizações do tipo. Isso se dá pelo fato de haver uma separação nesses locais entre uma corte de contas que supervisiona os gastos no nível estadual, e outra que é focada apenas nas despesas e receitas dos municípios. O poder punitivo das entidades é semelhante ao do Tribunal de Contas da União, com a aplicação de multas e sanções, e em algumas ocorrências, tornar políticos inelegíveis. Neste último caso, uma grande quantidade de prefeitos é penalizada pelos TCEs, pelo uso indevido do dinheiro público

³ 26 estados mais o Distrito Federal.

Tabela 1 - Tribunais de Contas Estaduais

Estado	Ano de Criação	Número de Unidades**	Número de Empregados
<i>Acre</i>	1987	207	149
<i>Alagoas</i>	1947	256	681
<i>Amazonas</i>	1950	282	515
<i>Amapá</i>	1991	120	N/a
<i>Bahia</i>	1915	380	720
<i>Ceará</i>	1935	119	205
<i>Distrito Federal</i>	1960	124	589
<i>Espírito Santo</i>	1954	386	484
<i>Goiás</i>	1947	49	507
<i>Maranhão</i>	1946	518	306
<i>Minas Gerais</i>	1935	2.196	1.291
<i>Mato Grosso</i>	1953	497	400
<i>M. Grosso do Sul</i>	1979	630	428
<i>Pará</i>	1947	81	N/a
<i>Pernambuco</i>	1968	720	616
<i>Paraíba</i>	1970	650	352
<i>Piauí</i>	1891	1.174	104
<i>Paraná</i>	1947	1.330	477
<i>Rio de Janeiro</i>	1947	640	240
<i>R. Grande do Norte</i>	1957	452	332
<i>Rondônia</i>	1983	203	284
<i>Roraima</i>	1988	85	206
<i>Rio Grande do Sul</i>	1935	1.218	1.005
<i>Santa Catarina</i>	1955	1.871	451
<i>Sergipe</i>	1969	235	353
<i>São Paulo</i>	1921	3.021	1.364
<i>Tocantins</i>	1989	350	356
<i>Bahia*</i>	1980	954	449
<i>Ceará*</i>	1954	1.584	300
<i>Goiás*</i>	1977	1.204	293
<i>Pará*</i>	1980	630	177

*Tribunais de Contas Estaduais, mas que fiscalizam apenas as contas dos municípios dentro da circunscrição do estado.

**Unidades administrativas (governos municipais e estaduais) sob jurisdição do tribunal

Fonte: Melo, Pereira e Figueiredo, 2009, p. 1226.

Nos estados, a prestação de contas dos prefeitos e governadores ocorre conjuntamente com os demais Poderes, devendo as contas serem enviadas ao TCE até a determinada data do ano subsequente. Ao averiguar estas contas, o Tribunal julgará as contas: a) regulares, quando expressarem exatidão nos demonstrativos contábeis e a legalidade, legitimidade, economicidade, moralidade e publicidade

dos atos dos administradores públicos; b) regulares com ressalva, quando evidenciarem faltas de caráter formal, ou ainda irregularidades de gestões ilegais, antieconômicas ou ilegítimas leves; c) irregulares, quando houver improbidade administrativa, graves infrações de caráter contábil, financeiro, orçamentário, patrimonial ou operacional; aplicação antieconômica de recursos públicos; desvio de valores ou dinheiro público e descumprimento de determinação de que o responsável tenha tido ciência. No caso das contas aprovadas com ressalvas, o TCE pode emitir pareceres seguidos de recomendações para correção das falhas apontadas ou pode aplicar multas visando a retificação de impropriedades. Quando julgar irregulares as contas, o Tribunal: definirá a responsabilidade ao agente público que praticou a ação irregular - podendo responsabilizar terceiros também - e ordenará pagamento de débitos ou multas aos gestores que desviaram dinheiro ou bens públicos, além dos que ocasionaram danos ao Erário. O TCE pode recorrer ao Ministério Público de Contas para recuperar as perdas causadas aos cofres públicos, e este último representará o Tribunal nas instâncias legais visando apenas o ressarcimento dos danos em apuração, nunca ações recursais, nem quando forem percebidas irregularidades graves.

Com o advento da Constituição de 1988, os TCEs tiveram suas atribuições aumentadas, assim como ocorreu com o TCU. Além disto, foi vedada pelo Artigo 31 da CF, a criação de tribunais e conselhos de contas nas municipalidades. Na grande maioria dos casos, há sete conselheiros por instituição, enquanto o TCU dispõe de nove ministros.

Essas são uma das poucas diferenças relevantes entre o TCU e os TCEs - Na grande maioria dos casos os segundos são modelos quase idênticos do primeiro, com leves alterações nas Constituições estaduais, Leis Orgânicas e Regimentos Internos. Durante o período da redemocratização os tribunais de contas estaduais se expandiram em larga escala, assim como o órgão federal, possibilitando melhores resultados nas fiscalizações e julgamentos. A Lei de Responsabilidade Fiscal, implementada no início dos anos 2000, influenciou a atuação do TCU e aumentou sua importância, entretanto, impactou ainda mais os TCs estaduais, pois *“expandiu os itens a fiscalizar, abrangendo a análise dos relatórios de gestão fiscal e de execução orçamentária do Poder Executivo de todos os entes da federação”* (Loureiro, Teixeira e Moraes, 2009, p. 754). Com isso obrigou uma modernização dos sistemas de controle externo nas Unidades Federativas, demandando a eficiência na atuação do corpo técnico, aproximação com a sociedade civil por meio da criação de

ouvidorias e escolas de contas, além do aumento da transparência das próprias entidades.

Como dito anteriormente, os tribunais de contas no Brasil têm praticamente o mesmo desenho institucional, e isto inclui as indicações para os cargos mais importantes das entidades: ministro (TCU) e conselheiro (TCEs). Contudo, em que medida o caráter político das indicações desses cargos pode resultar em interferência indevida do administrador sobre o órgão que deve fiscalizá-lo? A literatura existente sugere que o alinhamento político dos indicados é recorrente (Sakai e Paiva, 2016; Canello, Hidalgo e Lima, 2015; Weitz-Shapiro, de Moraes e Hinthorn, 2015). As regras existentes permitem a designação de aliados políticos e parentes para as funções supracitadas, desde que obedeçam a alguns pré-requisitos estabelecidos. Em quais circunstâncias os agentes políticos tendem a recrutar conselheiros a eles vinculados? Pode essa tendência comprometer a autonomia dos tribunais de contas?

Regras para nomeação da Corte dos tribunais de contas

Por seu caráter político, as nomeações exercem um forte impacto nos tribunais de contas. Internamente, a chegada de novos conselheiros pode mudar a forma que os técnicos e auditores fiscalizam as contas e preparam os relatórios. Também pode haver mudanças no julgamento das contas públicas, e o início de divergências entre os membros da corte. Por essas razões, fica claro que a decisão de indicar um aliado para um cargo de tamanha importância é uma estratégia recorrente dos governadores e deputados estaduais. Mas, e se houver incentivos para a designação de burocratas de carreira, com grande conhecimento técnico e experiência na fiscalização dos gastos públicos? Alguns trabalhos recentes apontam que esta pode ser uma decisão mais comum que o esperado. Antes de partir para este debate, é necessário aprofundar como ocorrem e quais as regras de indicação para estes cargos.

Antes de 1988 o Presidente apontava todos os integrantes do colegiado dos tribunais de contas - tanto nos TCEs, quanto no TCU -, sujeitas a aprovação do Poder Legislativo. Após a promulgação da Constituição ficou acertado que o Tribunal de Contas da União seria composto por nove ministros, sendo 1/3 indicados pelo Presidente (um livremente, e dois entre burocratas de carreira) e 2/3 pelo Congresso Nacional. Os ministros devem ter entre 35 e 65 anos, ilibada reputação e idoneidade, possuir vasta experiência na Administração Pública e/ou destacado

conhecimento em diversas áreas que tenham proximidade com o trabalho exercido pelo TCU.

A indicação dos membros da Corte dos tribunais é praticamente idêntica em todos os estados: 4 membros indicados pelas Assembleias Legislativas e 3 integrantes indicados pelo Governador, com aprovação legislativa, sendo uma indicação de livre escolha, outra de um auditor de carreira e a terceira de um promotor público de contas. Há ainda a possibilidade de haver conselheiros substitutos, para suprir ausências ocasionadas pela morte, aposentadoria ou afastamento dos titulares (Canello, Hidalgo e Lima, 2015, p. 8). Os preceitos utilizados para a escolha dos conselheiros são iguais aos do TCU: ter entre 35 e 65 anos, possuir vasta experiência na Administração Pública e/ou destacado conhecimento em diversas áreas que tenham proximidade com o trabalho exercido pelos TCEs, além de ilibada reputação e idoneidade. A aposentadoria deverá ocorrer impreterivelmente quando o indivíduo atingir os 70 anos de idade.

Na função de substituto, auditores de carreira são apontados para essa posição previamente, e assim que um assento fica vago, os suplentes assumem temporariamente as atribuições no colegiado dos tribunais. Devido à importância política do cargo, a escolha de um novo conselheiro pode se prolongar bastante, ocasionando uma permanência maior no cargo para os substitutos. Canello, Hidalgo e Lima (2015) apontam que os auditores que assumem esse posto tendem a serem mais autônomos e proativos no julgamento das contas públicas.

Desse modo, um cenário de quatro tipos de procedimento de escolha de membros das Cortes dos TCEs surge: (1) nomeação do Executivo com poucas restrições; (2) indicação do legislativo com poucas restrições; (3) burocratas indicados pelo executivo e (4) auditores que substituem conselheiros por tempo ilimitado e não são designados politicamente. Para os autores citados no parágrafo anterior essas regras propiciam a existência de dois tipos de conselheiros: políticos profissionais e burocratas profissionais.

Mesmo com o aumento da organização e das atribuições dos tribunais de contas, uma série de falhas e problemas podem ser apontadas. Em primeiro lugar, de acordo com Loureiro, Teixeira e Moraes (2009), uma brecha fez com que as Constituições estaduais se diferenciasssem entre si acerca do recrutamento dos conselheiros no começo da redemocratização brasileira:

“[...] a brecha contida na expressão “no que couber”, produziu três possibilidades de interpretação da CF/88 quanto à indicação dos conselheiros pelo Executivo. Na primeira, não há livre-provimento por parte do governador, como no art. 75 da Constituição do Paraná, que determina obrigatoriamente que os dois conselheiros indicados pelo Executivo sejam selecionados de forma alternada, entre uma lista tríplice de auditores de carreira e membros do MPC, elaborada previamente pelo próprio TC. Na segunda, o governador tem poder relativo, podendo indicar livremente apenas um conselheiro, como ocorre na maioria dos TCs. As outras duas indicações devem ser feitas alternadamente entre auditores de carreira dos tribunais e membros do MPC. A terceira ocorre nos estados em que o governador foi capaz de manter o poder de indicar livremente a cota de 1/3 das vagas até que as ADins impusessem as alterações estabelecidas pela CF/88. Isso ocorreu no TCE-AC, TCE-SP, TCM-SP e TCM-RJ. O caso mais extremado é o do TCE de São Paulo, em que o Executivo exercia, de fato, o poder de influenciar até as vagas do Legislativo”. (Loureiro, Teixeira e Moraes, 2009, p. 250)

Melo (2014) ressalta que nos tribunais de contas pode haver uma “*desconexão entre o trabalho profissional produzido por seu quadro de auditores e a lógica política subjacente à tomada de decisões no topo de seu órgão tomador de decisões [...]*” (Melo, 2014, pp. 204-205). Este problema ocasionaria uma tensão entre a lógica política que determina as decisões dos indicados políticos e a tecnicidade de seu quadro de funcionários. A perda de eficácia pode ser notória, visto o travamento politicamente motivado de decisões relevantes para o país e os estados. Em suma, o TCU e os TCEs seriam nessa medida suscetíveis à influência dos governantes e da base governista.

As indicações políticas são um dos tópicos mais debatidos quando se trata dos TCs no Brasil. As críticas ao sistema de nomeações são extensas, mas a principal é como a Constituição de 1988 trata as pré-qualificações desses agentes. As exigências são restritas a aspectos formais de fácil realização e “*a critérios vagos de difícil verificação, como “idoneidade moral”, “reputação ilibada” e “notórios conhecimentos jurídicos, contábeis, econômicos e financeiros ou de administração pública”* (Paiva e Sakai, 2016, pp. 7-8).

Paiva e Sakai (2016) destacam que a politização dos tribunais pode ser tão exacerbada que até mesmo as vagas destinadas aos auditores e promotores não

foram respeitadas em alguns estados. Segundo as autoras, até 2015 haveria um déficit de 14 conselheiros técnicos, que deveriam ser indicados pelos governadores, contudo, foram trocados por indicados políticos ou parentes. Ou seja, a porcentagem correta de membros da burocracia nas cortes precisaria atingir 28%, mas o número chega a 25%. Desse modo, existiria um descumprimento dos preceitos constitucionais em alguns casos.

Loureiro, Teixeira e Moraes (2009) destacam que o poder exacerbado dos executivos estaduais pode ocasionar na indicação de mais conselheiros do que a atribuição original normatizada na Constituição. Também pode gerar desrespeito às regras pré-estabelecidas. Na prática, além de proporcionar nomeações de parentes, assessores e secretários para vagas originalmente do Legislativo ou de burocratas, em alguns casos nomes vinculados aos governadores entram nas votações legislativas para a escolha de conselheiros, já que os deputados escolhem de uma lista de indivíduos que se candidatam ao cargo e são escrutinizados.

Canello, Hidalgo e Lima (2015) salientam que a tendência dos conselheiros indicados pelo Executivo e Legislativo é aprovar as contas dos prefeitos aliados ao governador, mas que fazer parte de determinado partido também pode ser pertinente. Dentre as descobertas está presente que a taxa de rejeição de contas por parte dos burocratas nomeados é quase igual à dos apontados politicamente. Ou seja, mesmo os burocratas indicados agem de forma semelhante aos políticos e parentes designados conselheiros. Na realidade, o único grupo que obteve resultados maiores na reprovação de contas foi o dos conselheiros substitutos, que preenchem as vagas deixadas por membros efetivos que se aposentaram, foram afastados ou faleceram. Os suplentes que acabaram se tornando permanentes no Conselho dos TCEs replicaram o comportamento dos outros servidores nomeados: houve uma diminuição considerável na taxa de rejeição dos gastos dos prefeitos.

O embate travado pelas indicações é justificado pelos benefícios agregados ao ofício de conselheiro/ministro. Com o poder de julgar as contas do Executivo, e a consequente capacidade de auxiliar os aliados e punir os adversários, há também ótimos vencimentos e uma série de auxílios, uma grande agregação de valor ao indicado (a). Para completar, o cargo é vitalício, à medida que os ministros do TCU são equiparados a membros do Superior Tribunal de Justiça (STJ) e os conselheiros dos TCEs têm autoridade semelhante aos desembargadores.

Weitz-Shapiro, de Moraes e Hinthorn (2015) ressaltam que a independência de cada conselheiro depende de dois pontos: a natureza da indicação e o nível de pressão ou proteção que recebem quando assumem o posto. Na prática, a vitaliciedade seria uma potencial garantia contra a politização nos TCEs, pois implicaria em uma "proteção" contra os indivíduos julgados pelo Pleno. Por isso, as autoras consideram que quanto menor a duração dos mandatos dos componentes da Corte dos tribunais, maior será a influência política na entidade.

Além disto, as nomeações dependem de outras instituições e da conjuntura para acontecerem. Por exemplo, o sistema partidário, a opinião pública e a competição política estadual podem ser fundamentais na escolha dos nomes para o cargo de conselheiro.

Considerações Finais

Durante um longo período, os tribunais de contas foram instituições com pouca relevância no arranjo institucional do Estado brasileiro, constantemente tendo um papel meramente decorativo. Com a promulgação da Constituição de 1988 e a retomada do sistema democrático, as regras que regem os TCs no Brasil foram modificadas, e aumentaram as atribuições e funções dessas instituições. Com as mudanças foi possível igualar todos os Tribunal de Contas Estaduais em diversos aspectos normativos e organizacionais.

No entanto, mesmo que o regramento que envolve a nomeação do Colegiado dos tribunais seja idêntico para todas as unidades federativas, o perfil dos membros e o ambiente político de cada estado têm uma grande gama de dessemelhanças, por exemplo. A questão das indicações políticas dos conselheiros vem sendo estudada mais recentemente pela academia (Weitz-Shapiro, de Moraes e Hinthorn, 2015; Canello, Hidalgo e Lima, 2015; Paiva e Sakai, 2016), o que indica a percepção de que este fenômeno impacta profundamente o modo no qual os TCs julgam as contas dos diversos ordenadores de despesa em suas jurisdições.

Também foi apresentado que o teor político das indicações faz com que o cargo seja muito importante na arena política estadual, servindo como recompensa ou válvula de escape para vários políticos, correligionários e parentes dos mandatários. Os vários benefícios em ser membro da Corte de Contas - vitaliciedade do cargo, altos salários e gratificações, além de ter poder comparado ao de um desembargador - confirmam a razão de uma vaga ser tão concorrida.

Este trabalho objetivou analisar um tipo de instituição de controle ainda pouco estudada, não obstante o aumento do interesse pelo assunto. Por isso, no que se refere às outras seções do artigo, foi possível ter uma retrospectiva histórica do papel dos tribunais de contas no Brasil, demonstrando seus aclives e declives desde o aparecimento destas entidades no país, no Século XIX. Ainda, um trecho foi selecionado para tratar de características comuns às instituições de controle externo do tipo em todo o mundo, buscando destacar as variantes de julgamento de contas e os estilos de organização interna em alguns países.

Espera-se que quanto mais as agências vinculadas ao termo *accountability* horizontal forem examinadas, mais se possa entender o quão importante elas são para o sistema democrático. Instituições como os Tribunais de Contas Estaduais e as Controladorias são a base do controle aos gestores públicos e outros entes da Administração Pública. Talvez a desvinculação dos tribunais de contas do Poder Legislativo possibilite melhoras no desempenho desses órgãos e também no combate à corrupção e ao mau uso do dinheiro público.

Pensando novamente no caso brasileiro, será que o aumento do poder de punição dos TCs coibiria em maior grau os atos delituosos contra o Erário? Em tempos nos quais uma série de reformas estão sendo propostas, a possibilidade de um incremento na capacidade punitiva dessas instituições de controle é quase nula, porém, quiçá desejável. Os incentivos para a repressão aos crimes financeiros e patrimoniais contra a Administração passa pela alta capacidade técnica dos corpos burocráticos destes entes, mas esbarra em questões como a necessidade do aumento do pessoal para as auditorias e fiscalizações, o que acarretaria mais gastos para os cofres públicos. Igualmente, é preciso lembrar da já tão falada influência política dentro dos tribunais. Se as regras utilizadas para escolher os membros das Cortes de Contas não forem modificadas, a probabilidade de manutenção de certos desmandos permanece alta.

Fica claro que a agenda de pesquisa acerca das instituições de controle públicas permanece com um vasto caminho a ser percorrido na próxima década, principalmente no que se refere às controladorias, órgãos vinculados ao Poder Executivo. Portanto, este trabalho pretendeu auxiliar como um compêndio de literatura relevante sobre o tema. É imperativo que o meio acadêmico aponte hipóteses, fatos e saídas para a melhoria destas entidades tão relevantes no combate à corrupção e ao mau uso dos recursos públicos.

Referências Bibliográficas

- ABRUCIO, Fernando Luiz; LOUREIRO, Maria Rita. *Finanças públicas, democracia e accountability*. In: Economia do setor público do Brasil. Rio de Janeiro: Elsevier/Campus, 2004.
- BEUREN, Ilse Maria; ZONATTO, Vinícius Costas da Silva. *Perfil dos artigos sobre controle interno no setor público em periódicos nacionais e internacionais*. Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, vol. 48, n° 5, setembro/outubro de 2014, pp. 1135-1163.
- BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil de 1988*. Acervo da Presidência da República. Link disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm. Último acesso em 12 de setembro de 2018.
- CANELLO, Julio; HIDALGO; Daniel; LIMA; Renato. *Can Politicians Police Themselves? Natural Experimental Evidence from Brazil's Audit Courts*. Working Paper, February 2015, pp. 1 -34.
- CITADINI, Antonio Roque. *O Controle Externo da Administração Pública*. São Paulo: Editora Max Limonad, 1994.
- CONTROLADORIA GERAL DA UNIÃO. *Competências e Organograma*. Link disponível em: <http://www.cgu.gov.br/sobre/institucional/competencias-e-organograma>. Último acesso em 13 de setembro de 2018.
- DIAMOND, Larry. *Horizontal accountability and corruption control*. Preparado para a conferência Reforma Econômica e boa Governança: Lutando contra a corrupção nas economias em transição. Universidade de Qinghua, Pequim, China. 1998.
- KENNEY, Charles D. *Reflections on horizontal accountability: democratic legitimacy, majority parties and democratic stability in Latin America*. Preparado para a conferência Instituições, accountability e governança democrática. Instituto Kellogg, Universidade de Notre Dame, Estados Unidos, 2000.
- LOUREIRO, Maria Rita; TEIXEIRA, Marco Antonio Carvalho; MORAES, Tiago Cacique. *Democratização e reforma do Estado: o desenvolvimento institucional dos*

- tribunais de contas no Brasil recente*. Revista de Administração Pública, Rio de Janeiro, volume 43, n° 4, jul. /ago. 2009, pp. 739-72.
- LOUREIRO *et al.* Do controle interno ao controle social: a múltipla atuação da CGU na democracia brasileira. *Cadernos Gestão Pública e Cidadania*, São Paulo, v. 17, n. 60, jan. /jun. 2012, pp. 54-67.
- MEDEIROS, Anny Karine de; CRANTSCHANINOV, Tamara Ilinsky; DA SILVA, Fernanda Cristina. Estudos sobre accountability no Brasil: meta-análise de periódicos brasileiros das áreas de administração, administração pública, ciência política e ciências sociais. *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, maio/junho de 2013. pp. 745-775.
- MELO, Marcus André. Democracia e Corrupção. In: SCHWARTZMAN, Simon (Org.). *A via democrática: como o desenvolvimento econômico e social ocorre no Brasil*. 1. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2014. p. 177-228.
- MELO, Marcus André; PEREIRA, Carlos. *Making Brazil Work: checking the president in a multiparty system*. 1° ed. New York: Palgrave Macmillan, 2013. 237 p.
- MELO, Marcus André; PEREIRA, Carlos; FIGUEIREDO, Carlos Mauricio. Political and Institutional Checks on Corruption: Explaining the Performance of Brazilian Audit Institutions. *Comparative Political Studies*, n. 42, 2009. pp. 1217- 1244.
- O'DONNELL, Guillermo. Accountability horizontal e as novas poliarquias. *Lua Nova*, n° 44, 1998. pp. 28 -52.
- OLIVIERI, Cecília. *O Controle Interno como Instrumento de Accountability Horizontal: uma Análise Exploratória da Controladoria Geral da União*. Anais do Encontro de Administração Pública e Governança, São Paulo, 22 a 24 de novembro de 2006. 12 p.
- PAIVA, Natalia; SAKAI, Juliana. *Quem São Os Conselheiros Dos Tribunais de Contas*. Transparência Brasil, 2016, 94p.
- PERUZZOTTI, Enrique; SMULOVITZ, Catalina (Ed.). *Controlando la política: ciudadanos y medios en las nuevas democracias latinoamericanas*. Temas, 2002.
- PESSANHA, Charles. *Relações entre os poderes Executivo e Legislativo no Brasil - 1946-1994*. Tese de Doutorado apresentada ao Programa de Pós-graduação em Ciência Política da Universidade de São Paulo, 1997.

- PINHO, José Antônio Gomes de; SACRAMENTO, Ana Rita Silva. *Accountability: já podemos traduzi-la para o português?* *Revista de Administração Pública*, Rio de Janeiro, novembro/dezembro de 2009. pp. 1343-1368.
- ROCHA, C. Alexandre Amorim. *O Modelo de Controle Externo Exercido pelos Tribunais de Contas e as Proposições Legislativas sobre o Tema*. Senado Federal, 2003. 45 p.
- RODRIGUES, Diego de Freitas. *Instituições e accountability na teoria democrática contemporânea: considerações sobre qualidade e eficácia democrática*. Paraná Eleitoral, vol. 1, núm. 2, 2012. pp. 131-146.
- SPECK, Bruno (org.). *Caminhos da Transparência: Análise dos Componentes de um Sistema Nacional de Integridade*. Campinas: UNICAMP, 2002.
- SPECK, Bruno. *Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União: o papel da instituição superior de controle financeiro no sistema político-administrativo do Brasil*. São Paulo: Fundação Konrad Adenauer, 2000. 224 p.
- SPECK, Bruno. *The Role and Performance of Supreme Audit Institutions in Brazil*. UNICAMP: Campinas, 2001. 3p.
- TEIXEIRA, Marco Antônio Carvalho *et al.* Controle interno em municípios brasileiros: uma análise das Controladorias-Gerais dos municípios diante do modelo da Controladoria-Geral da União. *Revista de Gestión Pública*, Volume 3, Número 2, julho-dezembro de 2014, pp. 297-328.
- TEIXEIRA, Marco Antônio Carvalho. *Os tribunais de contas e o controle financeiro da administração pública no Brasil*. NEAMP, PUC São Paulo, 2009. Link disponível em: http://www.pucsp.br/neamp/artigos/artigo_45.html. Último acesso em 13 de setembro de 2018.
- TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. *Crerios Gerais de Controle Interno na Administração Pública: Um estudo dos modelos e das normas disciplinadoras em diversos países*. Brasília, 2009. 68 p.
- TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. *O controle externo e a nova administração pública: uma visão comparativa*. Instituto Serzedello Corrêa e Secretaria de Fiscalização e Avaliação de Programas de Governo - SEPROG: Brasília, 2002. 102 p.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. *Competências*. Link disponível em: <http://portal.tcu.gov.br/institucional/conheca-o-tcu/competencias/>. Último acesso em 13 de setembro de 2018.

WEITZ-SHAPIRO, Rebecca; de MORAES, Camila; HINTHORN, Miriam. *Overseeing oversight: The logic of appointments to subnational audit courts*. Working paper, 2015, pp. 1-30.



Recebido em setembro de 2019

Aceito para publicação em outubro de 2019