



**UNIVERSIDADE FEDERAL DE PERNAMBUCO**

**Centro de Filosofia de Ciências Humanas**

**Departamento de Ciência Política**

**Programa de Pós-Graduação em Ciência Política**

**Cursos de Mestrado (Minter IFMT)**

**ARRANJOS INSTITUCIONAIS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS DA  
UNIÃO E DE PORTUGAL**

**RECIFE – PE**

**JULHO / 2013**

THIAGO AUGUSTO DE OLIVEIRA MARINHO FERREIRA

**ARRANJOS INSTITUCIONAIS DOS TRIBUNAIS DE CONTAS DA  
UNIÃO E DE PORTUGAL**

Dissertação apresentada à Universidade Federal de Pernambuco – UFPE, para obtenção do título de Mestre em Ciência Política, junto ao Programa de Pós-Graduação em Ciência Política, área de concentração Estado e Governo e Política Internacional. Linha de Pesquisa: Instituições Políticas e Controles Democráticos.

**Orientador: Professor Dr. Adriano Oliveira.**

**RECIFE – PE**

**2013**

Catálogo na fonte  
Bibliotecária, Divonete Tenório Ferraz Gominho. CRB4-985

F383a Ferreira, Thiago Augusto de Oliveira Marinho.  
Arranjos institucionais dos tribunais de contas da união e de Portugal /  
Thiago Augusto de Oliveira Marinho Ferreira. – Recife: O autor, 2013.  
99 f., il. ; 30 cm.

Orientador: Prof. Dr. Adriano Oliveira.  
Dissertação (mestrado) – Universidade Federal de Pernambuco,  
CFCH. Programa de Pós-graduação em Ciência Política, 2013.  
Inclui referências.

1. Ciência Política. 2. Tribunais de contas. 3. Entidades  
governamentais. I. Oliveira, Adriano. (Orientador). II. Título.

320 CDD (22.ed.) UFPE (CFCH2013-  
129)

Ata da Reunião da Comissão Examinadora para julgar a Dissertação do aluno **Thiago Augusto de Oliveira Marinho Ferreira**, intitulada: “**Arranjos Institucionais dos Tribunais de Contas da União e de Portugal**”, para obtenção do grau de Mestre em Ciência Política pelo Mestrado Interinstitucional UFPE-IFMT.

Às 15 horas do dia 11 de julho de 2013, no Auditório do Programa de Pós-graduação em Ciência Política da Universidade Federal de Pernambuco, reuniram-se os membros da Comissão Examinadora para defesa de Dissertação do Mestrando **Thiago Augusto de Oliveira Marinho Ferreira**, intitulada: “**Arranjos Institucionais dos Tribunais de Contas da União e de Portugal**”, para obtenção do grau de Mestre em Ciência Política pelo Mestrado Interinstitucional UFPE-IFMT, composta pelos professores doutores: Adriano Oliveira dos Santos (Orientador), Jorge Zaverucha (Examinador Interno) e Pierre Lucena Raboni (Examinador Externo). Sob a presidência do primeiro, realizou-se a arguição do candidato **Thiago Augusto de Oliveira Marinho Ferreira**. Cumpridas todas as disposições regulamentares, a Comissão Examinadora considera a Dissertação APROVADA. E nada mais havendo a tratar, eu, Daniel Neto Bandeira, secretário do Programa de Pós-graduação em Ciência Política da Universidade Federal de Pernambuco, lavrei a presente Ata que dato e assino com os membros da Comissão Examinadora. Recife, 11 de julho de 2013.

---

Daniel Neto Bandeira (Secretário)

---

Profº Dr. Adriano Oliveira dos Santos (Orientador)

---

Profº Dr. Jorge Zaverucha (Examinador Titular Interno)

---

Profº Dr. Pierre Lucena Raboni (Examinador Titular Externo)

---

Thiago Augusto de Oliveira Marinho Ferreira (Mestre)

## AGRADECIMENTOS

Concluo este curso de Mestrado em Ciência Política e inicio um novo curso de minha Vida Profissional. Bem sei que não encontrarei facilidades nem mesmo privilégios que me façam progredir nesta nova fase de minha vida, mas sei que encontrarei degraus que seguirei passo a passo, ritmados e reforçados por tudo o que tenho aprendido até aqui.

Nesse sentido, quero aqui registrar o meu eterno agradecimento a todos aqueles que, direta ou indiretamente, contribuíram para que eu pudesse concluir com êxito este ciclo.

Em especial agradeço ao meu Orientador, Prof<sup>o</sup> Dr<sup>o</sup> Adriano Oliveira, por compreender minhas limitações, dificuldades e aflições vividas ao longo deste trabalho. Dando-me apoio e encorajamento para finalizar esta pesquisa.

Agradeço também a todos os professores da casa, pelos valiosos conhecimentos transmitidos, aos servidores da instituição pela presteza no atendimento, a equipe Diretiva deste prestigiado Departamento de Ciência Política da UFPE, assim como ao IFMT pelo apoio institucional e por me oportunizarem a janela que hoje vislumbro – um horizonte superior, eivado pela mais acendrada confiança no mérito e ética aqui presentes.

A minha esposa – minha companheira, minha amiga – agradeço profundamente pela dedicação e esforço dispendidos para comigo, me fazendo extrair forças quando já não as tenho para oferecer o melhor de mim em tudo que me proponho a fazer, bem como por sempre me estimular a seguir em frente. TE AMO!!!

Aos meus pais, minhas irmãs e irmão, por sempre acreditarem em minha.

A minha sogra e meu sogro, pelo apoio sempre presente nos momentos certos.

Por fim, àquele que me permitiu tudo isso, ao longo de toda a minha vida. Ao SENHOR meu **DEUS**, obrigado é pouco para expressar o que sinto. Reconheço cada vez mais em todos os momentos desta minha existência, que **TU ÉS** o maior mestre que uma pessoa pode conhecer e reconhecer. Ao SENHOR toda honra e toda glória!!!

**Posso todas as coisas em Cristo que me fortalece.**

Filipenses 4:13

## RESUMO

FERREIRA, Thiago Augusto de O. M. **Arranjos institucionais dos tribunais de contas da União e de Portugal**. 2013. 83 Páginas. Dissertação (Mestrado em Ciência Política) – Programa de Pós-Graduação em Ciência Política, Universidade Federal de Pernambuco – UFPE, Recife, 2013.

Orientador: Adriano Oliveira.

Defesa: 11 de Julho de 2013.

O presente trabalho proporcionará duas contribuições fundamentais: conhecimento empírico sobre os arranjos institucionais dos Tribunais de Contas da União e de Portugal; e o fato de se constituir em estudo comparativo, área pouco explorada academicamente. Em outras palavras, propõe-se efetuar uma pesquisa descritivo-comparativa entre os arranjos institucionais destes órgãos de controle externo.

Para tanto, a partir da literatura sobre neo-institucionalismo – adotando-se a visão do institucionalismo histórico, *accountability* horizontal, estudos comparados e dos próprios tribunais de contas, derivaram-se sete objetivos de pesquisa referentes ao controle horizontal exercido pelo Tribunal de Contas da União, pós Constituição de 1988, e pelo Tribunal de Contas de Portugal, pós Revolução de 1974, quais sejam: a) identificar quais são os arranjos institucionais dos Tribunais de Contas da União e de Portugal; b) avaliar quais as semelhanças e diferenças presentes em cada instituição analisada; c) avaliar se o arranjo institucional – regras, procedimentos, atores decisórios – de cada instituição pesquisada lhes permite exercer de maneira independente suas funções constitucionais; d) averiguar se estas instituições possuem mecanismos coercitivos capazes de fazer valer suas decisões; e) verificar se seus membros são revestidos das garantias necessárias à atuação também independente; f) analisar se sua estrutura burocrática é aparelhada com quadros técnicos adequados a exercerem as complexas tarefas relacionadas ao controle administrativo-financeiro; g) comparar os dados obtidos a fim de compreender como estas instituições em interação com o contexto político criam condições favoráveis (ou desfavoráveis) à *accountability*, afetando a capacidade dos representados de controlarem seus representantes.

Num primeiro momento, a pesquisa se destina a conhecer e descrever os arranjos institucionais das instituições de controle a partir de questões básicas relativas à estruturação e ao funcionamento de cada um dos países estudados. A par destas informações, adentra-se, na sequência, à fase analítica do trabalho, em que os dados obtidos são comparados.

Por fim, as conclusões apontam as condições favoráveis para o exercício da *accountability*, bem como reforçam a necessidade de novos estudos para aprofundamento das discussões sobre o tema proposto.

Palavras-chave: Instituições Públicas. Arranjos Institucionais. Controle Horizontal. Tribunais de Contas.

## ABSTRACT

FERREIRA, Thiago Augusto de O. M. **Arranjos institucionais dos tribunais de contas da União e de Portugal**. 2013. 83 Páginas. Dissertação (Mestrado em Ciência Política) – Programa de Pós-Graduação em Ciência Política, Universidade Federal de Pernambuco – UFPE, Recife, 2013.

Orientador: Adriano Oliveira.

Defesa: 11 de Julho de 2013.

This work will provide two fundamental contributions: empirical knowledge about the institutional arrangements of the Courts of Audit and Portugal, and the fact constitute comparative study, little explored area academically. In other words, it is proposed to make a descriptive-comparative institutional arrangements of these external control bodies.

Therefore, from the literature on neo-institutionalism - adopting the vision of historical institutionalism, horizontal accountability, and comparative studies of their own courts of accounts, were derived seven research objectives for the horizontal control exercised by the Court of Union, after the 1988 Constitution, and the Court of Portugal, after the 1974 Revolution, which are: a) to identify what are the institutional arrangements of the Courts of Audit and Portugal b) assess what the similarities and differences present in each institution analyzed c) assess whether the institutional arrangement - rules, procedures, decision-making actors - each research institution allows them to exercise their functions independently constitutional d) determine whether these institutions have coercive mechanisms able to enforce its decisions; e) verify that its members are coated with the guarantees necessary for the independent performance also f) whether its bureaucratic structure is rigged with adequate technical staff to carry out the complex tasks related to the administrative and financial control; g) compare the data obtained in order to understand how these institutions interact with the political context are favorable (or unfavorable) to accountability, affecting the ability of the represented control their representatives.

Initially, the research is designed to discover and describe the institutional arrangements of the institutions of control from the basic issues relating to the structuring and operation of each of the countries studied. Alongside this information, enters up, in sequence, the analytical phase of the work, in which the data obtained are compared.

Finally, the findings indicate favorable conditions for the exercise of accountability, and reinforce the need for further studies to further the discussion on the proposed topic.

Keywords: Public Institutions. Institutional Arrangements. Horizontal Control. Courts of Auditors.

## LISTA DE ILUSTRAÇÕES

<b>Figura 1</b> – Quadro de Pessoal da Secretaria do TCU (Ano 2011).....	37
<b>Figura 2</b> – Distribuição da Força de Trabalho dos Auditores do TCU (Ano 2011).....	37
<b>Figura 3</b> – Dotação Orçamentária do TCU (situação em 31.12.2011).....	39
<b>Figura 4</b> – Distrib. da Força de Trabalho do TCP por Grupos Profissionais (Ano 2011) .....	54
<b>Figura 5</b> – Dotação Orçamentária do TCP (Ano 2011).....	58
<b>Quadro 1</b> – Semelhanças entre TCU x TCP.....	62
<b>Quadro 2</b> – Diferenças entre TCU x TCP.....	68

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	09
<b>CAPÍTULO I</b>	
<b>ASPECTOS TEÓRICOS</b> .....	16
1.1. O Neo-Institucionalismo e as Entidades de Controle em Perspectiva Comparada...	17
1.2. Desenvolvendo a Pesquisa sob os primas Descritivo e Comparativo.....	24
<b>CAPÍTULO II</b>	
<b>O ESTUDO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS</b> .....	26
2.1. Descrevendo a Instituição: Tribunal de Contas da União.....	27
2.2. Descrevendo a Instituição: Tribunal de Contas de Portugal.....	42
<b>CAPÍTULO III</b>	
<b>ENCONTRANDO SEMELHANÇAS E DIFERENÇAS</b> .....	61
3.1. Comparando os Dados Obtidos.....	62
<b>CONCLUSÃO</b> .....	74
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b> .....	76

## INTRODUÇÃO

Para se obter uma melhor compreensão do tema proposto nesse estudo é preciso abordá-lo, antes de mais nada, dentro do contexto teórico em que se encontra inserido. Pois não há como falar sobre os Tribunais de Contas sem que ao menos se repise, ainda que de forma não exaustiva, questões referente à responsabilização e controle.

Com efeito, tem-se que a representação se funda na teoria do consentimento, que vê a eleição como a expressão do direito de participar em algum nível da produção das leis. Ideia defendida por Nádía Urbinati (2006:193) ao argumentar que *a representação política provoca a disseminação da presença do soberano e sua transformação em uma tarefa contínua e regulada de contestação e reconstrução da legitimidade*. Para tanto, afirma Urbinati (2006:193, 194) que

a representação ativa um tipo de unificação política que não pode nem ser definida nos termos de um acordo contratual entre eleitores e eleitos, nem decomposta em um sistema de competição que aponte aqueles que deverão pronunciar o interesse geral de todos. Um representante político é único não porque substitui o soberano na aprovação das leis, mas precisamente porque ele não é um substituto para o soberano ausente (a parte que substitui o todo), uma vez que ele precisa ser constantemente recriado e estar dinamicamente em harmonia com a sociedade para aprovar leis legítimas. Com base nisso, é correto afirmar que a democratização e o processo representativo compartilham uma genealogia e não são antitéticos.

Dentro deste contexto, a representação democrática torna-se um modo de participação política capaz de ativar uma variedade de formas de controle e supervisão por parte dos cidadãos. Na medida em que o consentimento popular não se reduz a um mero ato de autorização, entretanto, a eleição representa um direito do cidadão de participar, em algum nível, da produção das leis.

Uma destas formas de controle assume dimensão central na democracia representativa: trata-se da responsabilização. Em boa medida, ela consiste na ideia de que os representantes devem ser responsabilizados pelo seu desempenho em executar instruções dos seus eleitores, sendo punidos ou premiados com um voto retrospectivo. Numa visão complementar, o controle é exercido ao se investir os candidatos de um mandato pelo voto prospectivo. Essa é, portanto, a ideia primeira e fundamental do controle dentro da teoria democrática: o *controle vertical*, muitas vezes referido como *accountability* vertical (cujo termo também será utilizado no decorrer desta pesquisa) – pois é exercido pelos eleitores sobre os eleitos.

Assim, em um primeiro ponto de vista – do mandato – as eleições servem para selecionar boas políticas ou políticos que sustentam determinadas políticas. Os partidos ou os candidatos fazem propostas políticas durante a campanha e explicam como essas propostas

poderiam afetar o bem-estar dos cidadãos, os quais elegem as propostas que querem que sejam implementadas e os políticos que se encarregarão de praticá-las; os governos, efetivamente, realizam-nas. Conseqüentemente, as eleições se assemelham a uma assembleia direta e a plataforma vencedora se torna o “mandato” que os governos perseguem.

Em um segundo ponto de vista – da prestação de contas – as eleições servem para manter o governo responsável pelos resultados de suas ações passadas. Por anteciparem o julgamento dos eleitores, os governantes são induzidos a escolher políticas, julgando que serão bem avaliadas pelos cidadãos no momento da próxima eleição.

Segundo Manin, Przeworski e Stokes (2006:106) ambos os pontos de vista são problemáticos, pois

os políticos têm objetivos, interesses e valores próprios, e eles sabem coisas e tomam decisões que os cidadãos não conseguem observar ou só podem monitorar com certo custo. Mesmo se, uma vez no cargo, os políticos possam não querer fazer nada a não ser atuar a serviço do interesse público, para serem eleitos eles podem ter que, em primeiro lugar, satisfazer certos interesses. E uma vez eleitos, podem querer dedicar-se aos seus objetivos pessoais ou a alguns interesses públicos que diferem daqueles dos cidadãos. Se eles tiverem tais motivações, eles vão querer fazer outras coisas distintas de representar a população. E os eleitores não sabem tudo que precisariam saber, tanto para decidir prospectivamente o que os políticos deveriam fazer, quanto para julgar retrospectivamente se eles fizeram o que deveriam ter feito. Se os eleitores sabem que existem coisas que eles não sabem, eles não querem obrigar os políticos a realizar seus desejos. Por sua vez, se os cidadãos não tiverem informações suficientes para avaliar o governo em exercício, a ameaça de não ser reeleito é insuficiente para induzir os governantes a agirem de acordo com os interesses dos cidadãos.

Concluem os autores que o controle dos cidadãos sobre os políticos é, no melhor dos casos, altamente imperfeito na maioria das democracias. Visto que as eleições não demonstram ser mecanismos suficientes para assegurar que os governantes farão tudo o que puderem para maximizar o bem-estar dos cidadãos. Por outro lado, afirmam que

Esse não é um argumento contra a democracia, mas por uma reforma e uma inovação institucional. Nós necessitamos de instituições eleitorais que aumentem a transparência da responsabilidade e facilitem para os cidadãos recompensar ou punir os responsáveis. Precisamos de condições morais e econômicas nas quais o serviço público usufrua de respeito assim como de recompensas materiais apropriadas. Além disso, precisamos de instituições que forneçam informações independentes sobre o governo aos cidadãos – “agências de prestação de contas”, em termos semelhantes ao da Comissão Australiana de Reforma Governamental (Dunn e Uhr, 1993). Tais instituições devem incluir (i) um conselho independente para garantir a transparência das contribuições de campanha, com poderes próprios de investigação; (ii) um braço auditor independente do Estado, um auditor geral (Banco Mundial, 1994: 32), no estilo da *contraloría* chilena; (iii) uma fonte independente de informações estatísticas sobre o estado da economia; e (iv) um espaço privilegiado para que a oposição vigie as mídias públicas. (MANIN, PRZEWORSKI e STOKES, 2006:133)

Vale dizer que essa questão de limitação dos poderes políticos delegados aos

representantes surge, de fato, a partir de Locke (1994), é aprofundada e detalhada por Montesquieu (1995) e defendida por Madison (1787). Influenciado por Tocqueville (1977), John Stuart Mill (1991) apontará aos perigos de um grande aparato de Estado e da tirania que pode deprender da burocracia – o que resulta na necessidade de controle. Esse problema da contenção de um poder absoluto é o centro das atenções dos constitucionalistas que encontram, na limitação do poder *via instituições*, a única solução possível contra seu abuso.

Até porque mesmo se as responsabilidades forem claramente assinadas, os maus governos puderem ser castigados e os bons eleitos, os eleitores forem bem informados sobre a relação entre políticos e interesses específicos, e o comportamento dos políticos em busca de rentabilidades estiver sujeito a escrutínio cuidadoso, ainda assim a eleição não é um instrumento suficiente de controle sobre os políticos. Os governos tomam milhares de decisões que afetam o bem-estar individual. E os cidadãos têm apenas um instrumento para controlar essas decisões: o voto. Não é possível controlar milhares de metas com um único instrumento (MANIN, PRZEWORSKI e STOKES, 2006:133-134).

Ao publicar o artigo *Accountability horizontal e novas poliarquias*, O'Donnell (1998) demonstrou tal preocupação quando buscou compreender como alguns países que haviam acabado de se tornar democracias representativas ou poliarquias (conforme condições normativo-institucionais pré-definidas) padeciam de dificuldades relativas ao exercício da *accountability*.

Desse modo, para além da *accountability* vertical (elucidada anteriormente), O'Donnell chama atenção para a necessidade do fortalecimento e da autonomia do papel a ser desempenhado pelas instituições encarregadas da realização de uma outra forma de controle que ele chama de *controle horizontal* ou, mais precisamente, *accountability* horizontal.

A ideia de controle horizontal esteve presente desde a democracia ateniense, quando o preceito básico era o exercício do poder de maneira direta, sem as intermediações das democracias modernas ou representativas (SARTORI, 1987a), por meio de mecanismos para impedir excessos de concentração de poder, ou o que veio a se chamar *encroachment* – ou “enraizamento” – de autoridades nos cargos. No mesmo sentido, Costa (2005) afirma que a fiscalização adequada da atuação do Poder Público não é uma novidade dos Estados modernos. Segundo ele, historicamente, há registros da existência de iniciativas de controle da Administração Pública desde a Antiguidade.

De acordo com O'Donnell, o Estado é a autoridade constituída encarregada de garantir os direitos inerentes à liberdade privada, e este também deve se sujeitar aos mecanismos legais e institucionais que limitem sua ação às regras democraticamente constituídas, para que

não se volte contra a própria sociedade.

Não obstante, Araújo (1992) destaca que as pressões em prol do respeito ao cidadão, fonte das finanças estatais (através do pagamento de tributos) e titular da soberania da Nação, tem obrigado mais e mais a que a administração dos bens públicos e o exercício da autoridade sejam transparentes, podendo ser analisados e, daí, apoiados ou rejeitados pelos contribuintes.

Para Melo (2008), a questão do controle e responsabilização sobre as atividades dos governos tem sido influenciada fortemente pelo chamado neo-institucionalismo econômico que tem iluminado suas complexas implicações sobre o comportamento fiscal de governos e desenvolvimento econômico no longo prazo, refletindo uma tendência global de busca do fortalecimento dos mecanismos de *accountability* democrática.

Ao passo que Loureiro, Teixeira e Moraes (2009) afirmam que o objetivo fiscal de redução dos gastos do governo (para garantir sua credibilidade perante os mercados financeiros) associou-se a promessas de mais eficiência no uso dos recursos públicos e de mais qualidade dos serviços prestados à população, a novas práticas de transparência e maior responsabilização dos governos.

Em outras palavras, o controle externo tem sido visto como peça central da qualidade institucional de um país. Atuando sobre os próprios órgãos estatais, o controle desempenha importante papel nas relações entre Estado e sociedade, contribuindo para a garantia do regime democrático (ROCHA, 2002). Pois, consoante Aguiar (2008), as instituições de controles horizontais supririam em diversas frentes os entraves existentes nas relações verticais eleitorais, contribuindo para a intensificação das interações políticas em torno de questões como a coibição do mau uso ou desvio de recursos públicos, controle e permeabilidade da atuação estatal às expectativas sociais e prestação de contas.

Diante disso, os regimes democráticos apresentam diversos mecanismos de autocontrole do sistema político (SPECK, 2000; BUGARIN, 2003). Dentro deste contexto, O'Donnell destacará a *accountability* horizontal exercida por dois tipos de agências. O primeiro é integrado pelos Poderes clássicos – Executivo, Legislativo e Judiciário – representando o mecanismo de freios e contrapesos (*checks and balances*), ao passo que o segundo tipo é composto por agências designadas para este fim, a exemplo das ouvidorias e das Entidades Fiscalizadoras Superiores<sup>1</sup> (EFS), tais como: as controladorias, auditorias, tribunais de contas, e similares.

---

1

Denominação atribuída pela Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI, em inglês) aos órgãos encarregados do controle externo das contas públicas.

A fim de delinear a pesquisa, focar-se-á o estudo às entidades de fiscalização, as quais, nos dizeres de Gomes (2002), têm-se destacado em vários países como órgãos fundamentais para a consolidação de Estados democráticos e para o aumento da transparência, *accountability* e melhoria da gestão pública.

Mais precisamente, concentrar-se-ão esforços em investigar os arranjos institucionais destes órgãos de controle externo. Tendo em vista que o potencial de responsabilização varia amplamente em função dos arranjos institucionais – ou, mais acertadamente, do desenho constitucional de um país (MELO, 2007).

No mesmo sentido, Marcelino, Wassally e Silva (2009), denotam que, dentro da composição político administrativa dos Estados, são criados vários arranjos institucionais para atuar no controle financeiro e patrimonial dos recursos públicos.

De sorte que Melo (2008) identifica três modelos de atuação de instituições superiores de controle no plano internacional que correspondem a três tipos distintos de desenho institucional, quais sejam: a) AUDITOR GERAL – adotado nos países da ex-comunidade britânica das nações, além da Suécia, entre outros. A principal característica é a alta concentração de poder na figura do auditor geral, sendo que este não cumpre funções judiciais mas apenas prepara relatório e emite parecer sobre as contas públicas para apreciação do Parlamento; b) TRIBUNAL DE CONTAS – é adotado, dentre outros, em países com tradição de *Public Law*, como Portugal, Grécia e França. Este modelo também é adotado na América Latina e na África Subsaariana. Angola, Cabo Verde, Guiné, Guiné-Bissau, São Tomé e Príncipe e Senegal utilizam tal modelo. A principal característica é que o Tribunal exerce controle jurisdicional, julgando as contas públicas e imputando responsabilização para irregularidades praticadas por agentes públicos. A estrutura organizacional está centrada em um colegiado de juízes, o qual é presidido por um de seus membros; e c) AUDIT BOARD (CONSELHO DE CONTAS) – mantém estrita relação com o de auditor-geral, exceto pela existência de um colegiado de auditores que dirigem a instituição. Em alguns casos, há forte independência e autonomia de cada auditor geral em relação a seus planos de trabalho. Em outros o colegiado atua conjuntamente.

Dentre os três modelos citados acima, o primeiro, e mais antigo, é o de Tribunal de Contas, razão pela qual elegeu-se este modelo como objeto de estudo. Nesta perspectiva, selecionou-se, ocasionalmente, o Tribunal de Contas de Portugal (TCP) e o Tribunal de Contas da União (TCU) como referenciais empíricos para pesquisa.

É imperioso destacar que tanto o TCP como o TCU, antes de se consolidarem como importantes instituições de controle democrático, sofreram significativas alterações em seus

arranjos ao longo da história. Entretanto, serão aqui pesquisados os arranjos institucionais do Tribunal de Contas de Portugal pós-revolução de 1.974 e do Tribunal de Contas da União pós-constituição de 1.988.

A pergunta que norteará este trabalho pode ser assim sintetizada: Quais são os arranjos institucionais dos Tribunais de Contas da União e de Portugal?

O objetivo principal é avaliar quais as semelhanças e diferenças presentes em cada instituição analisada. Dentro deste contexto, buscar-se-á responder aos seguintes questionamentos: (1) O arranjo institucional – regras, procedimentos, atores decisórios – de cada instituição pesquisada lhes permite exercer de maneira independente suas funções constitucionais? (2) Estas instituições possuem mecanismos coercitivos capazes de fazer valer suas decisões? (3) Seus membros são revestidos das garantias necessárias à atuação também independente? (4) Sua estrutura burocrática é aparelhada com quadros técnicos adequados a exercerem as complexas tarefas relacionadas ao controle administrativo-financeiro?

Considerando-se que as instituições afetam o comportamento das pessoas e que a interação entre estas e o contexto produz efeitos combinados na ordem democrática, será possível, a partir do estudo aqui proposto, compreender como os tribunais de contas em interação com o contexto político criam condições favoráveis (ou desfavoráveis) à *accountability*, afetando a capacidade dos representados de controlarem seus representantes. Ressalte-se, todavia, que a pesquisa em questão não possui o condão de medir o nível de *accountability* destas instituições, mas de evidenciar como elas se organizam para atingi-lo. Visto que se trata de uma dissertação de cunho descritivo-comparativo.

Para este efeito, os resultados serão ordenados em um trabalho final composto de introdução, três capítulos e conclusão, além dos demais elementos exigidos pela norma para o seu desenvolvimento.

De modo que, no primeiro capítulo será realizada uma revisão da literatura acerca das teorias do neo-institucionalismo – adotando-se a visão do institucionalismo histórico, *accountability* horizontal e dos estudos comparados, por meio dos quais será defendida a necessidade do estudo proposto, sob os primas descritivo e comparativo.

No segundo capítulo serão conhecidos e descritos os arranjos institucionais dos Tribunais de Contas da União e de Portugal. Por conseguinte, servirão de base para o desenvolvimento do capítulo seguinte.

No terceiro capítulo serão apontadas as semelhanças e diferenças presentes em cada instituição pesquisada.

Na conclusão, serão evidenciadas as condições favoráveis para o exercício da

*accountability*, bem como será reforçada a necessidade de novos estudos para aprofundamento das discussões sobre o tema proposto.

## CAPÍTULO I

### ASPECTOS TEÓRICOS

Segundo o dicionário Aurélio (2005), o termo “controle” pode significar: domínio, fiscalização para que não haja desvio de norma preestabelecida, ou sinônimo de autodomínio físico e psíquico. O *Oxford Dictionary* (2005) conceitua o “controle” a partir de vários termos: *accountability, checks and balances, responsibility, answerability*. Ao passo que, nos sentidos comuns em que pode ser empregado, “controle” remete à concepção de poder, contenção ou ajuste.

Positivamente, “controle” implica no exercício legítimo de graus variados de poder para evitar ou minimizar comportamentos destrutivos e abusivos. Negativamente, o termo descreve o uso do poder para cercear liberdades e direitos, ainda que tal contenção se legitime pela lei. Enfim, o controle implica, de um lado, um conteúdo de obrigação entre sujeitos e, de outro, a sanção. Pode, ainda, ocorrer preventivamente, para se evitar um desvio, ou corretivamente, para sanar um comportamento desviante (LEMOS, 2005).

Com efeito, o patrimônio público (material e imaterial) pertencem ao povo e não à própria Administração – mera gestora da coisa pública (MARCELINO; WASSALLY e SILVA, 2009) e, portanto, se constitui em um bem indisponível, devendo, por isso, ser fiscalizado permanentemente.

Vale dizer, inclusive, que desde os tempos mais remotos, da Antiguidade até os dias atuais, tem sido uma constante preocupação das sociedades a criação e o aperfeiçoamento de mecanismos de controle a serem aplicados sobre aqueles que por opção ou imposição normativa são os responsáveis pela gestão de dinheiros, bens e valores públicos (ARAÚJO 1992; CAMPELO, 2005).

Estes mecanismos são representados por agências estatais autorizadas e dispostas a supervisionar, controlar, retificar e/ou punir ações ilícitas de autoridades localizadas em outras agências estatais (O’DONNELL, 1998), dentre as quais importa destacar as Entidades Fiscalizadoras Superiores (as Auditorias Gerais, os Tribunais de Contas e as Audit Boards), cujos arranjos são desenvolvidos em cada país levando-se em consideração seu contexto e tradições históricas distintas (MELO, 2008), com vistas a se estabelecer um controle efetivo e contribuir com a qualidade da democracia (DIAMOND e MORLINO, 2005; O’DONNELL, CULLELL e IAZETTA, 2004).

Conforme já afirmado, o presente trabalho tem por escopo principal identificar quais os arranjos institucionais dos Tribunais de Contas da União e de Portugal e avaliar as

semelhanças e diferenças presentes em cada instituição analisada. Nesse sentido, serão abordados neste capítulo aspectos teóricos inerentes à pesquisa, a partir de uma revisão da literatura acerca das teorias do neo-institucionalismo – adotando-se, para tanto, a visão do institucionalismo histórico, *accountability* horizontal e dos estudos comparados, por meio das quais será delineado o estudo proposto, sob os primas descritivo e analítico.

### **1.1. O Neo-Institucionalismo e as Entidades de Controle em Perspectiva Comparada**

Uma das teorias que vêm sendo amplamente utilizada no entendimento dos processos sociais é a chamada “Teoria Institucional”, também denominada “neo-institucionalista”. Essa abordagem vem sendo empregada há algum tempo na Sociologia, Ciência Política e Economia (FRANÇA, 2009). Para ser mais preciso, o paradigma neo-institucional, atualmente, é hegemônico na Ciência Política. E esta não é apenas uma impressão gerada pelas recorrentes declarações de adesão aos seus postulados básicos, que podem ser encontradas ou na introdução ou nas seções teóricas de livros e artigos científicos (PERES, 2008). Sua hegemonia pode ser objetiva e estatisticamente constatada pelo exame dos temas abordados, da metodologia empregada e das premissas adotadas por diversos investigadores nos artigos publicados nos principais periódicos internacionais (RIBAS, 1996).

Nesse sentido, é possível concluir, de acordo com a perspectiva de Kuhn (1962), que a maioria das pesquisas empreendidas pelos cientistas políticos no contexto atual é uma atividade de “ciência normal” no âmbito do paradigma neo-institucionalista; atividade esta voltada à resolução de “quebra-cabeças” empíricos e metodológicos. Com efeito, é em torno desse paradigma que se movimenta e se organiza a comunidade desse campo científico, fazendo avançar o conhecimento acerca dos fenômenos políticos no interior de seu próprio sistema cosmológico.

De acordo com Peres (2008) *este sistema, por sua vez, abrange os fundamentos ontológicos e epistemológicos da abordagem neo-institucionalista, cuja premissa básica é a ideia de que, para usar expressões consagradas, as 'instituições importam' decisivamente na produção dos resultados políticos.*

Por outro lado, durante as décadas de 1960 e 1970, a variável instituição foi marginalizada na ciência política americana em função da sua trivial associação ao conhecimento jurídico-formal, retrospectivamente batizado de velho institucionalismo (ou behaviorismo), o qual fora duramente criticado posteriormente em virtude do seu caráter meramente descritivo, a-teórico e paroquial. Análises orientadas por variáveis sociológicas

conquistavam mais estudiosos na medida em que ampliavam as possibilidades de generalização, dedução e comparação. Especificamente, e no contexto do movimento behaviorista, instituições eram vistas como uma anátema para a lógica indutiva, para a quantificação e, finalmente, teorização. Então, o foco sobre as instituições foi criticado como contrário à boa ciência política, e, até mesmo, contrário ao estudo científico da política (NASCIMENTO, 2009).

Diante desta crise do behaviorismo, aliada à emergência, a partir dos anos de 1950, da análise econômica dos fenômenos políticos sob a ótica dos paradoxos das decisões coletivas, é possível dizer que houve uma “revolução neoinstitucional”, a qual se consubstanciou em um movimento concebido a partir das críticas e da rejeição do paradigma até então dominante, o comportamentalismo, de uma parte, e, de outra, a partir da incorporação, de certo modo, crítica, da abordagem econômica à análise do problema político.

Na verdade, o retorno das instituições, nos moldes adotados pelos neoinstitucionalistas da política, somente pode fazer sentido no contexto do individualismo metodológico da Economia. Isso porque, com esse enfoque, que concebeu um mundo sem instituições e, por isso mesmo, tenebroso, onde decisões nunca são tomadas e a coletividade jamais chega a alguma vontade majoritária estável – ou, então, prevalecendo apenas a vontade de um ditador, torna-se ainda mais evidente a força e a importância das instituições como variáveis determinantes das decisões minimamente justas e estáveis (PERES, 2008).

Nas palavras de Peres (2008),

A relevância dos modelos constitucionais como objetos de investigação voltou à cena, mas não mais com aquele casaco puído e empoeirado do teórico que só estuda os textos das constituições e deduz da razão abstrata qual o melhor modelo político para se produzir o “Bem”. Vestidos com seus “aventais de cientistas” e munidos de todas as “ferramentas” – ou, como já se disse, “as peças e as engrenagens” da ciência – das pesquisas empíricas trazidas pelo comportamentalismo, os neoinstitucionalistas, agora, investigam, de maneira positiva e analítica, os efeitos dos desenhos institucionais sobre o comportamento dos atores e sobre os resultados políticos.

Dentro deste contexto, o institucionalismo vem a se distinguir de outros paradigmas intelectuais, especialmente as ortodoxias do individualismo metodológico, ao apontar para a necessidade de se levar em conta, a fim de se compreender a ação dos indivíduos e suas manifestações coletivas, as mediações entre as estruturas sociais e os comportamentos individuais. Essas mediações são precisamente as instituições (THÉRET, 2003). Razão pela qual esta pesquisa vai buscar nas instituições as bases para o seu desenvolvimento. Mais precisamente, busca adotar a visão do institucionalismo histórico para delineá-la.

Com efeito, seus teóricos abstraem do enfoque dos grupos a ideia de que o conflito

entre grupos rivais pela apropriação de recursos escassos é central à vida política, mas buscam melhores explicações, que permitam dar conta das situações políticas nacionais e, em particular, da distribuição desigual do poder e dos recursos. Eles encontraram essa explicação no modo como a organização institucional da comunidade política e das estruturas econômicas entram em conflito, de tal modo que determinados interesses são privilegiados em detrimento de outros. Nisso eles se inspiraram numa tradição mais antiga da ciência política, que atribui importância às instituições políticas oficiais ao mesmo tempo que desenvolve uma concepção mais ampla das instituições que têm importância e do modo como essa importância se manifesta (HALL e TAYLOR, 2003).

Segundo Peter A. Hall e Rosemary C. R. Taylor (2003), os teóricos do institucionalismo histórico definem instituição, de modo global, como os procedimentos, protocolos, normas e convenções oficiais e officiosas inerentes à estrutura organizacional da comunidade política ou da economia política. Isso se estende das regras de uma ordem constitucional ou dos procedimentos habituais de funcionamento de uma organização até as convenções que governam o comportamento dos sindicatos ou as relações entre bancos e empresas.

Não obstante, afirmam ainda que esses teóricos tendem a conceituar a relação entre as instituições e o comportamento individual em termos muito gerais. Além disso, eles enfatizam as assimetrias de poder associadas ao funcionamento e ao desenvolvimento das instituições. Em seguida, tendem a formar uma concepção do desenvolvimento institucional que privilegia as trajetórias, as situações críticas e as consequências imprevistas. E, ainda, buscam combinar explicações da contribuição das instituições à determinação de situações políticas com uma avaliação da contribuição de outros tipos de fatores, como as ideias, a esses mesmos processos.

Dentro deste contexto, situa-se o tema do controle da Administração Pública, o qual tem sido abordado pelo neo-institucionalismo no âmbito do tema da *accountability* democrática. Autores dedicados ao estudo das instituições democráticas têm direcionado seus esforços para as condições institucionais de *accountability*. Os pressupostos dessa literatura são, basicamente, dois: as instituições constituem o principal fator determinante da criação e manutenção de regimes democráticos, e as eleições, como principais instrumentos da *accountability* vertical, não são mecanismos suficientes para garantir a *accountability* em sentido amplo (ou seja, a conjunção de *accountability* vertical e horizontal).

O autor que primeiro chamou a atenção para essa distinção nos tipos de instituições garantidoras da *accountability*, e que cunhou os termos *accountability* vertical e horizontal,

foi Guillermo O'Donnell (O'DONNELL, 1998). Para ele, *accountability* horizontal se constitui na

existência de agências estatais que têm o direito e o poder legal e que estão de fato dispostas e capacitadas para realizar ações, que vão desde a supervisão de rotina a sanções legais ou até o *impeachment* contra ações ou omissões de outros agentes ou agências do Estado que possam ser qualificadas como delituosas.

Scott Mainwaring, em sua obra sobre *accountability* democrática (MAINWARING E WELNA, 2003), define *accountability* de forma mais ampla que O'Donnell. Para Mainwaring, *accountability* política é a relação formal entre um agente público e um ator que pode legalmente controlá-lo e/ou puni-lo. *Accountability* política é, então, uma obrigação legal de responder, e pode ser eleitoral (que é a *accountability* perante eleitores) ou intra estatal (que abrange a relação agente-principal, a relação legal de controle e punição e a relação de monitoramento). Os agentes públicos alvos desse controle são tanto os agentes eleitos como os não eleitos, o que abre a possibilidade de incluir no debate sobre *accountability*, além dos políticos eleitos, os nomeados políticos e a burocracia estável.

Mainwaring aponta as principais divergências sobre o conceito de *accountability*: a abrangência dos atos controlados (se serão controlados apenas atos que configurem transgressão legal, ou todos os atos políticos), a abrangência do poder do agente controlador (basicamente, se o controlador tem poder de impor sanção ou se apenas encaminha denúncias para órgão com poder legal de impor sanções) e quem é o agente da *accountability*.

Assim, pode-se classificar a *accountability*, de forma essencial, em manifestações institucionais de característica horizontal (já definido acima, refere-se, sobretudo, ao controle exercido mutuamente entre os poderes institucionalizados) e vertical (caracteriza-se, principalmente, pela coadunação em torno da prestação de contas e conseqüentemente à sujeição ao exame e veredicto popular por meio das eleições, gerando, ou não, nova delegação de competência decisória).

Segundo O'Donnell (1998),

Eleições, reivindicações sociais que possam ser normalmente proferidas, sem que se corra o risco de coerção, e cobertura regular pela mídia ao menos das mais visíveis dessas reivindicações e de atos supostamente ilícitos de autoridades públicas são dimensões do que chamo de "*accountability* vertical". São ações realizadas individualmente ou por algum tipo de ação organizada e/ou coletiva, com referência àqueles que ocupam posições em instituições do Estado, eleitos ou não.

Em linhas gerais, os mecanismos verticais são aqueles que possibilitam o controle dos agentes públicos eleitos pelos cidadãos em geral. Dentre estes, o mais tradicional é o voto, compreendido como instrumento de que dispõe o eleitor para sujeitar políticos à *accountability*. Nesse caso, assumem-se dois pressupostos: (1) de que os agentes públicos se

elegem quando são capazes de identificar e colocar em prática as preferências do eleitorado e (2) de que isso é possível porque os eleitores são capazes de punir os maus políticos e recompensar os bons.

Para tanto, é necessário que: (i) haja ampla informação sobre o que fazem os agentes públicos, sobretudo aos eleitores; (ii) as preferências eleitorais sejam reconhecidas e bem estabelecidas, inclusive pelos próprios eleitores; e, (iii) haja boa dose de pluralismo e alguma equidade na distribuição de recursos de poder. Como a combinação em doses suficientes dessas condições é bastante improvável, vários autores asseveram a insuficiência das eleições como instrumento de *accountability*.

O primeiro ponto crítico se sustenta na própria natureza da representação. Nas democracias formalmente institucionalizadas praticamente inexitem mecanismos institucionais legítimos que prendam os políticos às suas promessas ou que garantam a coincidência entre os interesses dos políticos e os dos cidadãos, mesmo porque dispositivos deste tipo enrijeceriam o sistema, quando este deve permitir que se lide com fatores contingenciais (MANIN, PRZEWORSKI e STOKES, 2006).

Independentemente da discussão do caráter dos mandatos ou se estes garantem que os interesses e preferências dos eleitores estejam representados claro está que eleições são um mecanismo pouco acurados de *accountability*. Os elementos a serem considerados pelos eleitores são os mais variados: valores, interesses, a trajetória pregressa dos candidatos, a necessidade de prospectar o desempenho futuro destes, entre outros.

Enfim, muita coisa está em jogo, e o eleitor, diluído num rol de votantes, tem, a princípio, apenas uma única alternativa, o direito a apenas um ou poucos sufrágios em cada eleição, e pelo qual se escolhe uma ou poucas pessoas. Ademais, diante da diversidade de preferências entre o eleitorado, a escolha de uma ou algumas destas implica outras serem menos consideradas pelos eleitos no exercício de seus mandatos, notadamente em sistemas majoritários (FEREJOHN, 1999). Este problema revela a assimetria de poder presente nas sociedades, cuja consequência é maior responsividade dos eleitos a financiadores e eleitores decisivos, vale dizer, de grupos de interesses específicos, em detrimento daqueles menos empoderados (MANIN, PRZEWORSKI e STOKES, 2006).

Não obstante, se como mecanismo retrospectivo o voto já não é um meio tão eficaz de *accountability*, ele se torna mais impreciso ao ser considerado prospectivamente. Na medida em que não há como prever o que de fato ocorrerá, principalmente devido a ser, em boa medida, comum alterarem-se as condições objetivas sob as quais os governos funcionam (MARAVALL, 1999).

Por mais informação que se tenha sobre a vida pregressa do político e se procure refletir sobre as condições em que ele exercerá seu mandato, escolhê-lo significa, no extremo, passar a este uma espécie de “cheque em branco”. A tendência é de simplesmente desconsiderar as preferências dos eleitores. Até porque, os agentes públicos somente teriam incentivos para se sujeitar à *accountability* e seguir a vontade do eleitor quando o custo de perder a reeleição viesse a superar o custo de não ser responsivo (FEREJOHN, 1999).

Tal quadro de complexidade acarreta dificuldades para se diferenciar o “bom” do “mau” político. Fica difícil mesmo pensar eleições como um exercício de *accountability*, haja vista os eleitores as conceberem mais como seleção (dos “bons”) que de sanção. Embora esta acabe ocorrendo se houver incentivos a que se moderem as políticas na direção das preferências dos eleitores. O problema é que quando se volatilizam as distinções entre “bons” e “maus”, o voto perde vigor, fato acentuado por uma tendência de manipulação, de uso estratégico da imperfeição e da assimetria da informação pelos políticos (MARAVALL, 1999). Estes têm nítida vantagem informacional sobre os eleitores (FEREJOHN, 1999) e sabem que cidadãos informados podem representar um limitador da autonomia de suas ações.

A manipulação da informação se dá dos mais diferentes modos, desde a falta de transparência pura e simples até a busca de atribuir a outrem os fracassos e a si sucessos nem sempre decorrentes das próprias ações, passando pela capacidade do político em antecipar o julgamento retrospectivo das eleições, manipulando as preferências dos eleitores. Premidos pelas imposições da *realpolitik*, assumem o risco de reproduzir práticas de partidos oligárquicos e adotar estratégias de sobrevivência tais como alegar a inevitabilidade de determinadas políticas (herança recebida), prometer luz no fim do túnel, com oferta de compensações (e.g. Políticas sociais) no presente, enfatizar uma liderança popular, contrastando-a com uma oposição na qual não se confia, entre outras (HOROCHOVSKI, 2008).

Diante das limitações evidenciadas – adstritas às eleições enquanto principal mecanismo de controle vertical – ganha relevo o controle horizontal exercido mutuamente entre os poderes institucionalizados. Para tanto, Anastásia e Melo (2002) afirmam que *o desempenho adequado dos mecanismos de accountability horizontal incide positivamente sobre o exercício da accountability vertical, no plano eleitoral, na medida em que diminui a assimetria informacional entre os autores*. Assim, a questão dos limites aos poderes políticos e do controle mútuo dos diversos ramos do poder deve ser considerada numa redefinição de democracia em que o controle horizontal atue de maneira complementar ao controle vertical (LE MOS, 2005).

A primeira razão para retomar esse debate advém da periodicidade das eleições: a substituição de elites não ocorre a qualquer tempo – a não ser por excessos criminosos, mas somente com intervalos relativamente longos, o que compromete parte do argumento do controle vertical.

A segunda é que, mesmo com uma conexão satisfatória entre eleitores-eleitos durante os intervalos entre as eleições, permanecem os dilemas postos pelo tamanho e complexidade da máquina estatal. Um problema diz respeito ao comportamento da burocracia e formas de controlá-la: os cidadãos só podem fazê-lo indiretamente. Pois, conforme já foi dito, não existem mecanismos que permitam aos cidadãos controlar/sancionar diretamente as ações dos agentes públicos. Assim, instituições secundárias, ao realizarem o controle horizontal da Administração Pública, poderão evitar a expansão do domínio irrefreado nas modernas democracias e, portanto, o exercício tirânico do poder (LEMOS, 2005).

Um terceiro motivo para o reforço dos sistemas de controle por instituições secundárias, reside no fato de que aqueles que trabalham no ou para o aparato estatal possuem melhores condições para conhecer seu funcionamento, falhas e vícios. Tais instituições são dotadas de *expertise* que contrasta com as condições de conhecimento de fora do aparato. Em geral, estão mais aptas a enfrentar a concentração de informações e as complexidades do Estado.

Assim, pergunta-se: quais seriam estas instituições secundárias, capazes de realizar tal controle? De acordo com O'Donnell (1998) a *accountability* horizontal é exercida por dois tipos de agências: (1) os Poderes clássicos – Executivo, Legislativo e Judiciário – representando o mecanismo de freios e contrapesos (*checks and balances*); e (2) agências designadas para este fim, a exemplo das ouvidorias e das Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS), tais como: as controladorias, auditorias, tribunais de contas, e similares.

Dentre estas instituições, os tribunais de contas se constituem em objeto de estudo deste trabalho. O referencial empírico será o Tribunal de Contas da União – TCU, pós Constituição de 1.988, bem como o Tribunal de Contas de Portugal – TCP, pós Revolução de 1.974. Tratam-se de instituições técnicas, de natureza especializada, externas à administração e ao parlamento, encarregadas, sobretudo, de exercerem a fiscalização dos recursos públicos. Em regra, possuem funções judicante, sancionatória, consultiva, com procedimentos de fiscalização formais, podendo expedir determinações de caráter coercitivo.

Compete aos tribunais de contas, no exercício do controle externo da Administração, verificar a regularidade e eficiência da gestão financeira do Estado, dando publicidade aos seus trabalhos e prestando informações para a sociedade. Vale destacar que dentro da

composição político administrativa dos Estados, são criados vários arranjos institucionais para atuar no controle financeiro e patrimonial dos recursos públicos (MARCELINO, WASSALLY e SILVA, 2009).

Assim, torna-se de grande relevância o desenvolvimento de pesquisas que busquem investigar estes arranjos, notadamente para que, num olhar comparativo, se desvele como elas se organizam para exercer suas funções. Até porque a comparação, enquanto momento da atividade cognitiva, pode ser considerada como inerente ao processo de construção do conhecimento nas ciências sociais. É lançando mão de um tipo de raciocínio comparativo em que se pode descobrir regularidades, perceber deslocamentos e transformações, construir modelos e tipologias, identificando continuidades e descontinuidades, semelhanças e diferenças, e explicitando as determinações mais gerais que regem os fenômenos sociais.

Para alguns autores, a impossibilidade de aplicar o método experimental às ciências sociais, reproduzindo, em nível de laboratório, os fenômenos estudados, faz com que a comparação se torne um requisito fundamental em termos de objetividade científica. É ela que nos permite romper com a singularidade dos eventos, formulando leis capazes de explicar o social. Nesse sentido, a comparação aparece como sendo inerente a qualquer pesquisa no campo das ciências sociais, esteja ela direcionada para a compreensão de um evento singular ou voltada para o estudo de uma série de casos previamente escolhidos (SCHNEIDER e SCHMITT, 1998).

Enfim, são os pressupostos teóricos discutidos até aqui que contornarão este estudo, notadamente, quanto ao fato de que as instituições são capazes de estimular a ação individual, afetando o comportamento das pessoas; como também de que os mecanismos de controle horizontal são indispensáveis para suprir as limitações presentes entre os instrumentos de controle vertical, a fim de garantir uma *accountability* democrática efetiva; dentre os quais importa ressaltar os tribunais de contas enquanto entidade de controle, que se organizam sob vários arranjos a fim de exercer suas funções; assim, ao compará-los será possível compreender como os tribunais de contas em interação com o contexto político criam condições favoráveis (ou desfavoráveis) à *accountability*.

## **1.2. Desenvolvendo a Pesquisa sob os primas Descritivo e Comparativo**

Este trabalho consiste em uma pesquisa eminentemente teórica, de revisão, pois aborda, analisa e resume informações já publicadas, mas que podem ser replicadas em um contexto diferente, ou utilizadas como referencial numa compilação, comparação e análise de

abordagens.

No que diz respeito à tipologia de pesquisa, quanto ao objetivo, esta é uma pesquisa descritiva que, segundo Gil (1999), tem como principal objetivo descrever características de determinada população acerca de uma abordagem. Andrade (2002) destaca que ao se promover uma pesquisa descritiva, cabe ao pesquisador a observação dos fatos, como análise, classificação e interpretação de dados, mas sem a manipulação ou interferência do mesmo.

Quanto aos procedimentos, segundo classificação de Beuren (2003), esta é uma pesquisa documental, pois serão reunidas informações que se encontram, de certa forma dispersas, conferindo-lhe uma nova importância como fonte de consulta.

É um trabalho destinado à investigação dos arranjos institucionais dos órgãos responsáveis pelo controle financeiro da Administração Pública. Para tanto, serão pesquisados especificamente o Tribunal de Contas da União e o Tribunal de Contas de Portugal. Para o alcance dos seus objetivos, serão coletados dados contidos nas páginas institucionais dos órgãos de controle na rede mundial de computadores, em sítios eletrônicos oficiais dos governos de cada país, em estudos realizados por outros autores e na legislação correlata ao assunto.

Com base nos dados coletados e descritos, serão apontadas as semelhanças e diferenças presentes em cada instituição pesquisada a partir de um estudo comparativo.

## CAPÍTULO II

### O ESTUDO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS

Conforme demonstrado, as instituições afetam o comportamento dos indivíduos. Para tanto, de acordo com Fernando Limongi (1994) o que esta literatura sugere é que as regras, leis, procedimentos, normas, arranjos institucionais e organizacionais implicam a existência de constrangimentos e limites ao comportamento. Em última análise, estes constrangimentos e limites acabam por explicar os próprios resultados do comportamento.

Ao passo que Dimaggio e Powell (1991) destacam tal aspecto ao afirmar que o neo-institucionalismo apareceu como o esforço atual para coadunar os focos de pesquisa dessas tradições com os desenvolvimentos contemporâneos nos métodos e nas teorias não significa um mero retorno às raízes clássicas, mas um esforço para encontrar novas respostas para antigas questões sobre como as escolhas sociais são moldadas, mediadas e canalizadas por arranjos institucionais.

Com efeito, a estruturação do comportamento pelas instituições se daria pelos mais diversos mecanismos, tanto formais como informais. Sobre este ponto, Parsons (1937) afirma que as instituições estabelecem as regras do jogo das lutas políticas – influenciando na formação de identidades de grupo, de preferências políticas e de escolhas de coalização, bem como promovendo o aumento de poder de alguns grupos, em detrimento de outros. As instituições também afetam a atuação do governo – na medida em que interferem nos recursos administrativos e financeiros que viabilizam as intervenções políticas.

Claro está que a literatura especializada de Ciência Política vem aumentando continuamente sua atenção em torno dos efeitos que o arranjo institucional exerce, direta e/ou indiretamente, sobre a qualidade das instituições políticas democráticas. Dentre estes, destaca-se a capacidade de responsabilização (*accountability*) de governantes pelos eleitores ou, de forma mais ampla, o potencial de responsabilização existente em distintos arranjos institucionais.

Nesse contexto, existe grande discussão de qual seria o arranjo institucional capaz de exercer um controle da Administração Pública mais efetivo. Essa discussão tem se travado principalmente no campo conceitual, em que os adeptos de uma corrente apontam vantagens do modelo que consideram mais adequado em detrimento às desvantagens de outros.

Entretanto, segundo Campelo (2005), há um equívoco nesse enfoque. Para ele

A adoção de um modelo de controle não é uma questão meramente conceitual ou técnica. Na realidade, é uma questão sociológica e política.

Um sistema de controle é fruto de uma determinada evolução histórica, política, e social, e reflete as peculiaridades do ordenamento jurídico e institucional. O simples transplante de um modelo que funciona em uma sociedade não garante seu sucesso em outra.

(...)

Tais distinções sugerem que a discussão não deve se dar sobre vantagens e desvantagens de cada modelo, mas sim sobre quais são as características fundamentais que o sistema de controle deve ter para ser efetivo em uma determinada conjuntura social, jurídica e política.

Assim, este capítulo se propõe a conhecer e descrever os arranjos institucionais dos Tribunais de Contas da União e de Portugal, a partir de questões básicas relativas à estruturação e ao funcionamento destes órgãos de controle, de sorte que serão abordados os seguintes quesitos: a) Histórico; b) Forma de Constituição; c) Vinculação Institucional; d) Visão, Missão e Valores; e) Competências; f) Procedimentos Operacionais Básicos de Fiscalização; g) Foco de Controle; h) Sujeitos Passivos do Controle; i) Natureza Jurídica da Instituição; j) Natureza Jurídica das Decisões; k) Composição; l) Quadro Técnico; m) Instrumentos de Autonomia Técnica quantos aos Trabalhos de Fiscalização; n) Instrumentos de Garantia de Independência Funcional; o) Recursos Materiais e Financeiros; p) Canais de Comunicação com a Sociedade; q) Controle Exercido sobre a Instituição.

## **2.1. Descrevendo a Instituição: Tribunal de Contas da União**

### HISTÓRICO

A história do controle no Brasil remonta ao período colonial. Em 1680, foram criadas as Juntas das Fazendas das Capitanias e a Junta da Fazenda do Rio de Janeiro, jurisdicionadas a Portugal.

Em 1808, na administração de D. João VI, foi instalado o Erário Régio e criado o Conselho da Fazenda, que tinha como atribuição acompanhar a execução da despesa pública.

Com a proclamação da independência do Brasil, em 1822, o Erário Régio foi transformado no Tesouro pela Constituição monárquica de 1824, prevendo-se, então, os primeiros orçamentos e balanços gerais.

A ideia de criação de um Tribunal de Contas surgiu, pela primeira vez no Brasil, em 23 de junho de 1826, com a iniciativa de Felisberto Caldeira Brandt, Visconde de Barbacena, e de José Inácio Borges, que apresentaram projeto de lei nesse sentido ao Senado do Império.

As discussões em torno da criação de um Tribunal de Contas durariam quase um

século, polarizadas entre aqueles que defendiam a sua necessidade – para quem as contas públicas deviam ser examinadas por um órgão independente –, e aqueles que o combatiam, por entenderem que as contas públicas podiam continuar sendo controladas por aqueles mesmos que as realizavam.

Somente a queda do Império e as reformas político-administrativas da jovem República tornaram realidade, finalmente, o Tribunal de Contas da União. Em 7 de novembro de 1890, por iniciativa do então Ministro da Fazenda, Rui Barbosa, o Decreto nº 966-A criou o Tribunal de Contas da União, norteado pelos princípios da autonomia, fiscalização, julgamento, vigilância e energia.

A Constituição de 1891, a primeira republicana, ainda por influência de Rui Barbosa, institucionalizou definitivamente o Tribunal de Contas da União, inscrevendo-o no seu art. 89 e conferiu-lhe competências para liquidar as contas da receita e da despesa e verificar a sua legalidade antes de serem prestadas ao Congresso Nacional..

A instalação do Tribunal, entretanto, só ocorreu em 17 de janeiro de 1893, graças ao empenho do Ministro da Fazenda do governo de Floriano Peixoto, Serzedello Corrêa. Originariamente o Tribunal teve competência para exame, revisão e julgamento de todas as operações relacionadas com a receita e a despesa da União. A fiscalização se fazia pelo sistema de registro prévio.

Logo após sua instalação, porém, o Tribunal de Contas considerou ilegal a nomeação, feita pelo Presidente Floriano Peixoto, de um parente do ex-Presidente Deodoro da Fonseca. Inconformado com a decisão do Tribunal, Floriano Peixoto mandou redigir decretos que retiravam do TCU a competência para impugnar despesas consideradas ilegais. O Ministro da Fazenda Serzedello Corrêa, não concordando com a posição do Presidente, se demitiu do cargo, expressando-lhe sua posição em carta de 27 de abril de 1893, cujo trecho básico é o seguinte:

Esses decretos anulam o Tribunal, o reduzem a simples Ministério da Fazenda, tiram-lhe toda a independência e autonomia, deturpam os fins da instituição, e permitirão ao Governo a prática de todos os abusos e vós o sabeis - é preciso antes de tudo legislar para o futuro. Se a função do Tribunal no espírito da Constituição é apenas a de liquidar as contas e verificar a sua legalidade depois de feitas, o que eu contesto, eu vos declaro que esse Tribunal é mais um meio de aumentar o funcionalismo, de avolumar a despesa, sem vantagens para a moralidade da administração.

Se, porém, ele é um Tribunal de exação como já o queria Alves Branco e como têm a Itália e a França, precisamos resignarmo-nos a não gastar senão o que for autorizado em lei e gastar sempre bem, pois para os casos urgentes a lei estabelece o recurso.

Os governos nobilitam-se, Marechal, obedecendo a essa soberania suprema da lei e só dentro dela mantêm-se e são verdadeiramente independentes.

Pelo que venho de expor, não posso, pois Marechal, concordar e menos referendar os decretos a que acima me refiro e por isso rogo vos dignéis de conceder-me a exoneração do cargo de Ministro da Fazenda, indicando-me sucessor.

Tenente-Coronel Innocêncio Serzedello Corrêa

Pela Constituição de 1934, 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, assim como apresentar parecer prévio sobre as contas do Presidente da República para posterior encaminhamento à Câmara dos Deputados.

Com exceção do parecer prévio sobre as contas presidenciais, todas as demais atribuições do Tribunal foram mantidas pela Carta de 1937.

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

A Constituição de 1967, ratificada pela Emenda Constitucional nº 1, de 1969, retirou do Tribunal o exame e o julgamento prévio dos atos e dos contratos geradores de despesas, sem prejuízo da competência para apontar falhas e irregularidades que, se não sanadas, seriam, então, objeto de representação ao Congresso Nacional.

Eliminou-se, também, o julgamento da legalidade de concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ficando a cargo do Tribunal, 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.

Finalmente, com a Constituição de 1988, o Tribunal de Contas da União teve a sua jurisdição e competência substancialmente ampliadas. Recebeu poderes para, no auxílio ao Congresso Nacional, exercer a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, à legitimidade e à economicidade e a fiscalização da aplicação das subvenções e da renúncia de receitas. Qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumiu obrigações de natureza pecuniária tem o dever de prestar contas ao TCU.

## FORMA DE CONSTITUIÇÃO

O Tribunal de Contas da União se constitui em uma pessoa jurídica de direito público interno. Com previsão Constitucional (Artigo 71 e seguintes, CRFB/88), tem o seu funcionamento disciplinado pela Lei nº 8.443, de 16 de Julho de 1992 (que dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências).

Criado pelo Decreto nº 966-A de 7 de Novembro de 1890, norteia-se, desde então, pelo princípio da autonomia e pela fiscalização, julgamento e vigilância da coisa pública, sendo que desde a Constituição de 1891, passou a ter suas competências estabelecidas e ampliadas por meio do texto constitucional.

Atualmente, tem a sua organização interna regulada pelo Regimento Interno aprovado pela Resolução TCU nº 155, de 04 de Dezembro de 2002.

## VINCULAÇÃO INSTITUCIONAL

De acordo com a página institucional do órgão,

A vinculação do Tribunal de Contas da União a um dos Poderes da República não é um tema pacífico no mundo jurídico. Há, na doutrina, posicionamentos diversos.

Alguns doutrinadores, juristas e professores de Direito Constitucional entendem que o art. 71 da atual Constituição Federal coloca o Tribunal de Contas como órgão integrante do Poder Legislativo, já que a atribuição de fiscalizar faz parte das atribuições típicas do Poder Legislativo.

Outros afirmam que o TCU não pertence a nenhum dos Poderes e entendem que ele é um órgão independente e autônomo, assim como o Ministério Público e que, ao auxiliar o Poder Legislativo, a ele não se subordina.

Não obstante as várias interpretações constitucionais, o entendimento majoritário é no sentido de ser o TCU um órgão de extração constitucional, independente e autônomo, que auxilia o Congresso Nacional no exercício do controle externo.

## VISÃO, MISSÃO E VALORES

Segundo a publicação “Conhecendo o Tribunal” (2012), a Visão, Missão e Valores do TCU se consubstanciam, respectivamente, em: Visão – Ser reconhecido como instituição de excelência no controle e no aperfeiçoamento da Administração Pública; Missão – Controlar a Administração Pública para promover seu aperfeiçoamento em benefício da sociedade; Valores (Negócio) – Controle externo da Administração Pública e da gestão dos recursos públicos federais.

## COMPETÊNCIAS

Consoante afirma CAMPELO (2005) as competências do TCU podem ser agrupadas em oito grandes categorias, que podem ser denominadas funções: fiscalizadora, judicante, sancionadora, consultiva, informativa, corretiva, normativa e de ouvidoria.

A função fiscalizadora consiste em realizar auditorias e inspeções nas unidades de todos os órgãos e entidades da administração direta e indireta dos três Poderes da União. As atividades de maior destaque dentro dessa função são: o exame da legalidade de atos de admissão de pessoal e de aposentadoria; a fiscalização da aplicação de transferências voluntárias de recursos federais a Estados e Municípios, principalmente mediante convênios; e a fiscalização do cumprimento da Lei de Responsabilidade Fiscal, em particular no tocante a despesas com pessoal, endividamento público e evolução das receitas.

A função judicante, que viabiliza a imposição de sanções aos autores de irregularidades, consiste em julgar as contas anuais de administradores públicos, as contas especiais de responsáveis por prejuízos ao erário e as infrações à Lei de Responsabilidade Fiscal.

A função sancionadora, crucial para inibir irregularidades e garantir ressarcimento de prejuízos causados ao erário, habilita o Tribunal a aplicar penalidades. Entre as mais importantes, destacam-se: condenação a recolhimento de débito; aplicação de multa proporcional a débito imputado; aplicação de multa por ato irregular de gestão, por descumprimento de determinação do Tribunal ou por obstrução a auditoria ou inspeção; aplicação de multa por infração à Lei de Responsabilidade Fiscal; afastamento do cargo de dirigente responsável por obstrução a auditoria; decretação de indisponibilidade de bens por até um ano; declaração de inabilitação para exercício de funções de confiança por cinco a oito anos; declaração de inidoneidade para contratar com o poder público por até cinco anos; e determinação à Advocacia-Geral da União de providências para arresto de bens.

A imposição dessas sanções não inviabiliza aplicação de outras pelas instâncias cível, eleitoral ou penal. Assim, por exemplo, a legislação eleitoral torna inelegíveis, por cinco anos, os responsáveis por contas julgadas irregulares.

A função consultiva consiste, basicamente, na elaboração de pareceres prévios sobre as contas do Presidente da República, dos Chefes dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Ministério Público, a fim de subsidiar seu julgamento pelo Congresso Nacional. Engloba, também, resposta a consultas feitas por determinadas autoridades sobre dúvidas em assuntos

de competência do Tribunal, bem como resposta a consultas específicas da Comissão Mista de Planos, Orçamentos Públicos e Fiscalização do Congresso Nacional sobre a legalidade de despesas.

A função informativa é desempenhada principalmente mediante três atividades: envio ao Congresso Nacional de informações sobre fiscalizações realizadas, expedição dos diversos alertas previstos na Lei de Responsabilidade Fiscal e manutenção de página na Internet com dados sobre contas públicas das esferas de governo federal, estadual e municipal.

A função corretiva envolve dois procedimentos: fixar prazo para adoção de providências para cumprimento da lei e sustar ato impugnado, quando não forem adotadas as providências determinadas.

Se, contudo, a impugnação for de um contrato, a matéria deve ser remetida ao Congresso Nacional. Somente na ausência de manifestação do Parlamento pelo prazo de noventa dias, o Tribunal estará autorizado a decidir a questão.

A função normativa decorre do poder regulamentar conferido pela Lei Orgânica, que faculta expedição de instruções e atos normativos, de cumprimento obrigatório, sobre matéria de competência do Tribunal e sobre organização de processos que lhe devam ser submetidos.

Por fim, a função de ouvidoria consiste no recebimento de denúncia apresentada pelo controle interno, por cidadão, partido político, associação ou sindicato. A apuração é feita em caráter sigiloso, para proteger o denunciante e, eventualmente, a honra e a imagem de outros envolvidos.

Cabe destacar, também, que segundo a página institucional do TCU, algumas de suas atuações assumem ainda o caráter educativo, quando este orienta e informa acerca de procedimentos e melhores práticas de gestão, mediante publicações e realização de seminários, reuniões e encontros de caráter educativo, ou, ainda, quando recomenda a adoção de providências, em auditorias de natureza operacional.

## PROCEDIMENTOS OPERACIONAIS BÁSICOS DE FISCALIZAÇÃO

Para desempenhar suas atribuições, o Tribunal emprega quatro procedimentos básicos: tomadas e prestações de contas, tomadas de contas especiais, fiscalizações e monitoramentos.

Tomadas e prestações de contas são conjuntos de documentos e demonstrativos relativos à gestão de órgãos e entidades da Administração Pública. São enviados anualmente ao TCU. Durante seu julgamento, que segue o devido processo legal, é conferido amplo direito de defesa aos responsáveis.

Tomadas de contas especiais são procedimentos adotados diante da omissão no dever de prestar contas, da ocorrência de desfalques ou desvios ou da prática de ato de que resulte prejuízo ao erário. São instauradas pelo próprio Tribunal, quando a irregularidade é detectada em suas fiscalizações, ou pela autoridade administrativa que tiver ciência do ato irregular. Destinam-se a apurar fatos, quantificar danos e identificar responsáveis. Tal como no caso das contas anuais, seu julgamento observa o devido processo legal e o princípio da ampla defesa.

As fiscalizações, que se dividem em auditorias e inspeções, são realizadas em unidades de órgãos e entidades da administração direta e indireta dos três Poderes, de forma rotineira ou em caráter específico e eventual. São levadas a cabo de acordo com sistemáticas definidas em manuais internos do Tribunal.

Por fim, os monitoramentos são o instrumento de que o TCU se vale para acompanhar o cumprimento de suas deliberações e avaliar os resultados delas advindos. São, em conjunto com as sanções que o Tribunal pode aplicar, a forma de assegurar a efetividade das decisões.

## FOCO DE CONTROLE

Para cumprir o seu papel de órgão de controle, o TCU utiliza dois tipos diferentes de auditoria: a de conformidade e a de natureza operacional.

O foco da auditoria de conformidade se concentra em examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos a sua jurisdição, quanto ao aspecto contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial.

Ao passo que o foco da auditoria de natureza operacional se destina a avaliar o desempenho dos órgãos e entidades jurisdicionados, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais, quanto aos aspectos da economicidade, eficiência e eficácia dos atos praticados.

## SUJEITOS PASSIVOS DO CONTROLE

Nos termos da Constituição Federal, encontra-se sob jurisdição do Tribunal – e, portanto, figuram como sujeitos passivos do controle – qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie, aplique ou administre dinheiros, bens e valores públicos federais ou pelos quais a União responda. Igualmente se submete quem, em nome da União, assuma obrigações de natureza pecuniária.

Incluem-se, também, aqueles que ocasionarem perda, extravio ou outra irregularidade

de que resulte dano ao erário.

A jurisdição do Tribunal abrange ainda os responsáveis por entidades dotadas de personalidade jurídica de direito privado que recebam contribuições parafiscais e prestem serviço de interesse público ou social, bem como todos aqueles que lhe devam prestar contas ou cujos atos estejam sujeitos à sua fiscalização, por expressa disposição de lei.

Compreende também os responsáveis pela aplicação de quaisquer recursos repassados pela União a Estado da Federação, ao Distrito Federal ou a município, mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos semelhantes.

Para o Biênio 2011-2012, estão sujeitas à prestação de contas ao Tribunal cerca de 6.200 unidades jurisdicionadas.

## NATUREZA JURÍDICA DA INSTITUIÇÃO

De acordo com o Art. 1º da Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União (Lei nº 8.443/1992), o TCU é considerado “órgão de controle externo”. Para tanto, segundo informações prestadas em sua página institucional,

O Tribunal de Contas da União (TCU) é um tribunal administrativo. Julga as contas de administradores públicos e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos federais, bem como as contas de qualquer pessoa que der causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário. Tal competência administrativa-judicante, entre outras, está prevista no art. 71 da Constituição brasileira.

Não obstante, Campelo (2005) afirma que à luz da Constituição de 1988, a maior parte da doutrina e a jurisprudência quase unânime dos tribunais superiores, inclusive do próprio Supremo Tribunal Federal, têm reconhecido o TCU como uma Corte administrativa, autônoma, com competência para julgar contas dos administradores e responsáveis por bens e valores públicos, e dotada de jurisdição própria, peculiar e específica, distinta da jurisdição em sentido estrito.

## NATUREZA JURÍDICA DAS DECISÕES

Para a maior parte dos estudiosos e dos juristas, as deliberações da Corte de Contas consistem em juízos acerca da exatidão de contas e de atos submetidos a seu exame. Elas fazem coisa julgada administrativa, o que impede sua revisão e torna seu cumprimento obrigatório nessa esfera, e não podem ser questionadas senão por mandado de segurança junto ao Supremo Tribunal Federal.

Além disso, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e a doutrina majoritária, ao reconhecerem o TCU como juiz natural das matérias inseridas em sua competência, têm entendido que as deliberações da Corte de Contas restringem parcialmente a atuação do Judiciário, que somente pode examinar erros de procedimento, sem possibilidade de manifestação sobre eventual erro de julgamento.

No exercício de sua competência, o Tribunal de Contas pode apreciar a constitucionalidade de atos normativos de matérias inseridas em suas atribuições. No entanto, tal possibilidade, reconhecida pelo Supremo Tribunal Federal, não diz respeito à declaração de inconstitucionalidade dos atos, que é competência privativa do Supremo Tribunal Federal, mas apenas à negativa de aplicação dos dispositivos impugnados.

A decisão do Tribunal da qual resulte imputação de débito ou cominação de multa torna a dívida líquida e certa e tem eficácia de título executivo. Nesse caso, o responsável é notificado para, no prazo de quinze dias, recolher o valor devido. Se o responsável, após ter sido notificado, não recolher tempestivamente a importância devida, é formalizado processo de cobrança executiva, o qual é encaminhado ao Ministério Público junto ao Tribunal para, por meio da Advocacia-Geral da União (AGU) ou das entidades jurisdicionadas ao TCU, promover a cobrança judicial da dívida ou o arresto de bens.

Em conjunto com as sanções que o Tribunal pode aplicar (tais como as citadas acima), os monitoramentos (procedimento operacional básico de fiscalização) são a forma de assegurar a efetividade das decisões.

## COMPOSIÇÃO

Atualmente, o TCU é composto por nove ministros. Seis deles são escolhidos pelo Congresso Nacional. Os demais são escolhidos pelo presidente da República, com aprovação do Senado Federal, sendo dois alternadamente indicados pelo Tribunal dentre auditores e membros do Ministério Público junto ao Tribunal.

Além disso, o Tribunal conta com a participação de quatro auditores, selecionados por meio de concurso público de provas e títulos. Quando necessário, eles substituem os ministros, por motivo de férias, licenças e outras ausências.

O presidente e o vice-presidente do Tribunal são eleitos pelos seus pares para o mandato de um ano e podem ser reeleitos uma vez.

Como o Tribunal é um órgão colegiado, suas deliberações são tomadas pelo Plenário da Corte, sua instância máxima, ou por uma de suas duas Câmaras. O Plenário e as duas

Câmaras reúnem-se, ordinariamente e em dias distintos, uma vez por semana, no período de 17 de janeiro a 16 de dezembro de cada ano e, extraordinariamente, quando necessário.

O Plenário, composto por todos os ministros, reúne-se às quartas-feiras. Compete ao Plenário, dirigido pelo presidente do Tribunal, deliberar sobre assuntos de maior relevância, relacionados no Regimento Interno do TCU sob o título Competência do Plenário.

A Primeira e a Segunda Câmaras reúnem-se, ordinariamente, às terças e quintas-feiras, respectivamente. Cada uma é integrada por quatro ministros. Uma delas é presidida pelo vice-presidente, e a outra, pelo ministro mais antigo no cargo. Cumpre-lhes deliberar sobre as matérias relacionadas no Regimento Interno do TCU sob o título Competência das Câmaras.

Junto ao TCU atua o Ministério Público especializado, autônomo e independente, cuja função principal é promover a defesa da ordem jurídica.

O Ministério Público é chefiado pelo procurador-geral e compõe-se de três subprocuradores-gerais e quatro procuradores, nomeados pelo presidente da República, entre concursados com título de bacharel em Direito.

O procurador-geral junto ao Tribunal de Contas da União é escolhido entre os membros do Ministério Público junto ao TCU. Ao procurador-geral, em sua missão de guarda da lei e fiscal de sua execução, competem as atribuições de defesa da ordem jurídica, relacionadas no Regimento Interno do TCU sob o título de Ministério Público.

Nas sessões de julgamento de contas, auditorias, representações e denúncias, é obrigatória a presença de representante do Ministério Público.

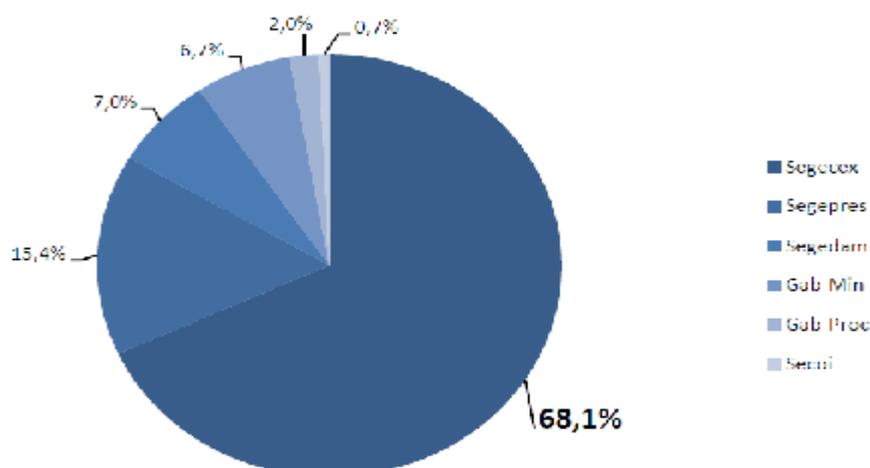
## QUADRO TÉCNICO

O quadro de pessoal da Secretaria do TCU dispõe de 2.695 cargos efetivos dos quais 2.572 estavam ocupados até o final do período consultado.

**Figura 1** – Quadro de Pessoal da Secretaria do TCU (Ano 2011)

Categoria Funcional	Efetivo	Ocupado
Auditor Federal de Controle Externo – área controle externo	1.568	1.470
Auditor Federal de Controle Externo – área apoio técnico e administrativo	199	196
<b>Subtotal</b>	<b>1.767</b>	<b>1.666</b>
Técnico Federal de Controle Externo – área controle externo	157	157
Técnico Federal de Controle Externo – área apoio técnico e administrativo	751	729
<b>Subtotal</b>	<b>908</b>	<b>886</b>
Auxiliar de Controle Externo – área serviços gerais	20	20
<b>Total</b>	<b>2.695</b>	<b>2.572</b>

Fonte: BRASIL. Tribunal de Contas da União. Relatório anual de atividades: 2011. Brasília, TCU, SPG, 2012.

**Figura 2** – Distribuição da Força de Trabalho dos Auditores do TCU (Ano 2011)

Fonte: BRASIL. Tribunal de Contas da União. Relatório anual de atividades: 2011. Brasília, TCU, SPG, 2012.

Ainda no que se refere ao seu corpo técnico, o recrutamento se dá basicamente pelo critério técnico-profissional, mediante seleção via concurso público, o que certamente contribui para a estabilização de uma burocracia técnica responsável pela instrução – preparação, análise dos fatos, das alegações do gestor, da documentação, elaboração de pareceres e propostas de medidas – dos processos a serem submetidos à apreciação dos ministros do TCU.

## INSTRUMENTOS DE AUTONOMIA TÉCNICA QUANTOS AOS TRABALHOS DE FISCALIZAÇÃO

A autonomia técnica é resguardada por Lei (art. 86 da Lei 8.443/92) à burocracia

técnica exercente das atividades de controle do TCU, o que viabiliza qualidade e isenção da análise técnica empreendida pelas unidades responsáveis pela instrução dos processos. Sendo assim, as chefias imediatas, o ministro responsável por conduzir o processo e o órgão colegiado poderão até mesmo discordar das posições firmadas pelos técnicos responsáveis pela elaboração do parecer; entretanto, não poderão simplesmente ignorá-las ou retirá-las do respectivo processo.

## INSTRUMENTOS DE GARANTIA DE INDEPENDÊNCIA FUNCIONAL

De acordo com o § 3º, Artigo 73, da CFRB/88, os ministros do TCU terão as mesmas garantias, prerrogativas, impedimentos, vencimentos e vantagens dos Ministros do Superior Tribunal de Justiça, aplicando-se-lhes, quanto à aposentadoria e pensão, as normas constantes do art. 40. Em outras palavras, as garantias institucionais dos ministros do TCU se inserem como um dos pilares nos quais se assenta a necessária autonomia de uma verdadeira agência de *accountability* horizontal, sem a qual a instituição não poderia exercer adequadamente essa função de controle político-administrativo-financeiro no sistema político brasileiro.

Vale destacar, também, que os auditores, quando em substituição a algum Ministro, terão as mesmas garantias e impedimentos do titular e, quando no exercício das demais atribuições da judicatura, as de juiz do Tribunal Regional Federal (§ 4º, Artigo 73, da CFRB/88).

## RECURSOS MATERIAIS E FINANCEIROS

O Tribunal de Contas da União, para cumprir sua missão institucional, dispõe de uma Secretaria com quadro próprio de pessoal e que tem por finalidade a prestação de apoio técnico e administrativo ao exercício das atribuições constitucionais e legais cometidas ao TCU. Compõem a Secretaria do Tribunal as seguintes unidades básicas: Secretaria-Geral da Presidência (Segepres), Secretaria-Geral de Administração (Segedam) e Secretaria-Geral de Controle Externo (Segecex).

Subordinadas à Segecex, estão as unidades técnicas incumbidas das atividades inerentes ao controle externo. Tais unidades possuem sede em Brasília e nos 26 Estados da Federação.

O orçamento do TCU para o ano de 2011 apresentou dotação de R\$ 1.354.248.218,00. A despesa liquidada até o final do ano foi de R\$ 1.346.531.785,39 (99,43%) da dotação

orçamentária disponível para execução. A dotação e a distribuição de dispêndios, segundo a natureza de despesa, estão indicadas no quadro adiante.

**Figura 3** – Dotação Orçamentária do TCU (situação em 31.12.2011)

Natureza da despesa	Dotação	Liquidado
<b>Despesas correntes</b>	<b>1.312.178.205,00</b>	<b>1.306.385.187,06</b>
<b>Pessoal</b>	<b>1.164.794.006,00</b>	<b>1.164.794.006,00</b>
<b>Ativo</b>	629.167.753,00	629.167.753,00
<b>Inativo e Pensionista</b>	421.121.446,00	421.121.446,00
<b>PSSS*</b>	114.504.807,00	114.504.807,00
<b>Juros e encargos da dívida</b>	<b>76.284,00</b>	<b>76.283,34</b>
<b>Outros custeios</b>	<b>147.307.915,00</b>	<b>141.514.897,72</b>
<b>Material de consumo</b>	2.746.405,61	2.746.356,59
<b>Serviços de terceiros</b>	91.025.346,25	85.259.586,59
<b>Auxílio financeiro</b>	45.796.461,51	46.795.151,28
<b>Outras despesas</b>	6.739.701,63	5.713.803,26
<b>Despesas de capital</b>	<b>42.070.013,00</b>	<b>40.146.598,33</b>
<b>Total</b>	<b>1.354.248.218,00</b>	<b>1.346.531.785,39</b>

\* Plano de Seguridade Social do Servidor.

**Fonte:** BRASIL. Tribunal de Contas da União. Relatório anual de atividades: 2011. Brasília, TCU, SPG, 2012.

## CANAIS DE COMUNICAÇÃO COM A SOCIEDADE

O TCU estimula o cidadão a ser mais participativo como controlador da gestão pública, quanto aos aspectos relacionados com a probidade, moralidade, eficiência, economicidade e publicidade dos atos de gestão. Na medida em que a Constituição Federal estabelece que qualquer cidadão é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidade ou ilegalidade perante o Tribunal. Não obstante, a Lei de Licitações possibilita que qualquer licitante – pessoa física ou jurídica – represente ao Tribunal de Contas da União contra irregularidade na aplicação da lei.

Assim, com o intuito de se aproximar do cidadão, o Tribunal oferece serviços de atendimento por meio de sua Ouvidoria e/ou por e-mail. Esses canais têm o objetivo de esclarecer dúvidas e prestar informações gerais sobre assuntos relacionados com as funções e competências constitucionais e legais do Tribunal, além de permitirem a apresentação de denúncias contra atos de gestão ilegais ou irregulares.

Mediante acesso pela internet, qualquer cidadão pode acompanhar a movimentação de processos de seu interesse. Além disso, o Tribunal conta com outros canais de comunicação e divulgação. São eles: Diário Oficial da União: as decisões do Tribunal proferidas nos processos a ele submetidos são publicadas no Diário Oficial da União; Revista do Tribunal de

Contas da União: periódico trimestral utilizado para divulgação da jurisprudência do Tribunal, além de trabalhos sobre assuntos de interesse do controle externo e da administração pública em geral. O endereço para envio de artigos e comentários é [revista@tcu.gov.br](mailto:revista@tcu.gov.br); Relatórios de atividades: por determinação constitucional, o Tribunal encaminha, trimestral e anualmente, ao Congresso Nacional relatório de suas atividades. Os relatórios são distribuídos a todos os parlamentares e podem ser encontrados na página do TCU na internet; Cartilhas e manuais: atuando de forma pedagógica, o TCU publica manuais e cartilhas de orientação, que são distribuídos aos prefeitos, secretarias estaduais, parlamentares federais, bibliotecas e gestores públicos em geral; Sumários executivos e trabalhos técnicos: o Tribunal, levando em conta a oportunidade e conveniência, edita publicações técnicas e sumários executivos sobre assuntos de importância nacional, nos quais tenha atuado no âmbito de sua competência. Tais trabalhos são distribuídos a autoridades públicas, outros tribunais de contas do País, parlamentares federais e bibliotecas; Contas públicas: o Tribunal, em decorrência do disposto na Lei nº 9.755, de 1998, mantém a página <http://www.contaspublicas.gov.br>, exclusivamente para divulgação de dados e informações sobre as contas públicas das diferentes esferas de governo. A página pode ser acessada também a partir do site do TCU; A Voz do Brasil: o Tribunal de Contas da União veicula, três vezes por semana, no programa de rádio “A Voz do Brasil”, assuntos de interesse da sociedade relacionados com a sua atuação; Ouvidoria: o Tribunal mantém canal aberto para o cidadão se manifestar a respeito da atuação do TCU na fiscalização do uso dos recursos públicos federais, oferecendo informações sobre atos de gestores públicos, sugestões de aprimoramento, elogios, críticas e/ou reclamações. Os contatos podem ser feitos pelo telefone 0800-6441500 (ligação gratuita) ou pelo portal do TCU na internet – [www.tcu.gov.br](http://www.tcu.gov.br).

## CONTROLE EXERCIDO SOBRE A INSTITUIÇÃO

Internamente, o TCU se submete ao controle exercido pela SECOI – Secretaria de Controle Interno e pela Corregedoria do Tribunal de Contas da União, cuja norma regente é a Resolução TCU nº 159/2003, a qual dispõe sobre as competências e a forma de atuação do Gabinete do Ministro-Corregedor.

Para o pleno exercício de suas competências, o Ministro-Corregedor, entre outros trabalhos, realiza correições e inspeções. As primeiras são procedimentos de averiguação ampla de atividades e procedimentos de trabalho das unidades que integram a Secretaria do Tribunal, além de possibilitarem a avaliação da conduta funcional de seus servidores. Já as

inspeções possibilitam o estudo de aspectos específicos das atividades e dos processos de trabalhos das unidades.

Correições e inspeções podem ser ordinárias (previstas no Plano Semestral de Correição e Inspeção) ou extraordinárias (requeridas pelo Plenário ou pelo Presidente ou determinadas pelo Corregedor visando à instrução de determinada representação).

A citada Resolução TCU nº 159/2003 prevê, ainda, a atuação da Corregedoria no âmbito disciplinar, por meio de procedimentos disciplinares que são regulamentados pelo Regimento Interno do TCU e pela Resolução nº 159/2003. Esses procedimentos são os seguintes: a "representação", que veicula notícia de suposto desvio de conduta funcional, a "sindicância ou processo administrativo disciplinar" e o "procedimento". Os dois últimos são vocacionados para apurar infrações supostamente cometidas, respectivamente, por servidores e membros do Tribunal.

Os relatórios e as notas técnicas decorrentes dos trabalhos desenvolvidos pela Corregedoria são publicados na página do TCU, ficando disponíveis para consultas pelo público interno do TCU. Referida publicação ocorre após o Ministro-Corregedor comunicar, ao Plenário e à Presidência do Tribunal, quais foram as conclusões desses trabalhos.

A cada trabalho realizado, a Corregedoria atualiza um quadro de achados e encaminhamentos, que fica disponível para todos os servidores do TCU.

Além do quadro de achados e encaminhamentos, dos relatórios e das notas técnicas, a Corregedoria disponibiliza, para conhecimento dos servidores e membros do TCU, seus relatórios de atividades anuais.

De outra parte, o controle externo sobre o TCU é exercido pelo Congresso Nacional, nos termos do § 4º, Artigo 71, da CRFB/88. De acordo com o texto constitucional, o Tribunal de Contas da União deverá encaminhar “ao Congresso Nacional, trimestral e anualmente, relatório de suas atividades”. No mesmo sentido, em conformidade com o disposto no Artigo 56, *caput* e § 2º, da Lei Complementar nº 101, de 4 de Maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), cumpre ao TCU submeter à apreciação do Congresso Nacional sua Prestação de Contas Anual, na qual se demonstra a utilização dos recursos orçamentários e financeiros colocados à disposição do TCU, bem como os resultados das ações empreendidas por este órgão de Controle Externo.

## 2.2. Descrevendo a Instituição: Tribunal de Contas de Portugal

### HISTÓRICO

Nos princípios do século XIII, através da análise dos 4 livros de Recabedo Regni, verifica-se a existência de uma contabilidade muito rudimentar e de manifestações de uma certa preocupação com a fiscalização. Na segunda metade deste mesmo século, dá-se a sedentarização dos órgãos da administração pública, da justiça e da contabilidade, desenhando-se, com D. Dinis, o embrião de uma repartição contabilística: a Casa dos Contos.

No final do séc. XIV estabeleceu-se a distinção entre os Contos de Lisboa e os Contos del Rei. A partir do reinado de D. João I consolidou-se a autonomia dos Contos, datando o seu mais antigo Regimento de 5 de Julho de 1389. O poder central visava, com este primeiro regimento e os que se lhe seguiram, dominar e disciplinar a burocracia que aumentava em número e em abusos.

Cada novo regimento da Casa dos Contos (um em 1419 e outro em 1434) denota o objetivo de alcançar maior eficácia da contabilidade, bem como maior precisão e rapidez na liquidação e fiscalização das contas.

O Regimento e Ordenações da Fazenda de D. Manuel, do ano de 1516, procedeu à renovação e sistematização de normas que orientaram durante mais de um século a contabilidade pública. Como corolário desta evolução, D. Sebastião, por alvará de 1560, começou o movimento de unificação da contabilidade pública, tendo os Contos de Lisboa ficado assim ligados aos Contos do Reino e Casa.

Durante o domínio filipino, através de um Regimento de Filipe II, de 1627, efetuou-se uma importante reforma dos Contos: centralizou-se nos Contos do Reino e Casa toda a contabilidade pública. Estavam lançadas as normas que haviam de regular a Contabilidade do Estado Português até meados do Século XVIII.

O incêndio que se seguiu ao terramoto de 1755 destruiu o edifício da Casa dos Contos, seguindo-se a desorganização e anarquia dos serviços, que acabou por provocar a sua extinção. Assim, a Casa dos Contos foi substituída pelo Erário Régio, criado pela Carta de Lei de 22 de Dezembro de 1761.

Foi o tempo da centralização absoluta: o Inspector-Geral do Tesouro, que presidia ao Erário Régio, foi Sebastião José de Carvalho e Melo, Conde de Oeiras e, posteriormente, Marquês de Pombal. Foi adotada uma inovação no lançamento das receitas e despesas, que passaram a ser escrituradas em partidas dobradas. A estrutura adotada era de tal forma

centralizadora que só 4 pessoas estavam a par da situação econômica do Erário.

O Erário Régio passou por várias vicissitudes: a ocupação francesa, a revolução liberal de 1820, a independência do Brasil em 1822, a Guerra Civil entre liberais e absolutistas que se traduziram em reformulações orgânicas e reestruturações de funções. Entrou assim num processo de decadência, que levou à sua extinção, em 16 de Maio de 1832, mantendo-se, no entanto, em funcionamento, até a entrada das tropas liberais na capital, no Verão de 1833.

Com o advento da Monarquia Constitucional, deu-se um período de instabilidade política, que levou à sucessiva alteração da designação e conteúdo do órgão responsável pelo controle das finanças públicas: foi criado o Tesouro Público, contrariando o anterior secretismo, mediante a obrigatoriedade de publicitação das contas do Estado, aliás já expressa na Constituição de 1822. Este novo órgão tardou a ser organizado, pelo que foram sendo constituídas várias comissões encarregadas do exame de setores específicos, dentre as quais há que salientar a Repartição Central e a Comissão de Liquidação das Contas do extinto Erário. À primeira sucedeu, em 1845, a Direção da Contabilidade Pública, precursora da atual Direção Geral do Orçamento. À segunda, sucedeu a Comissão Fiscal Liquidatária que esteve na origem do designado Conselho Fiscal de Contas.

Em 1844, a nova organização da Fazenda Pública estabelece, pela primeira vez, uma distinção clara entre a administração das receitas e despesas públicas e o seu exame, verificação e julgamento. É ao Conselho Fiscal de Contas que compete a função de controle, embora este órgão não seja, ainda, nesta altura, independente uma vez que os seus membros eram nomeados pelo Governo. Passados cinco anos, o governo decreta nova reorganização da Administração Superior da Fazenda Pública.

O Conselho Fiscal de Contas, extinto em 10 de Novembro de 1849, não passou de um ensaio, ponte de passagem entre o nada da fiscalização pombalina e a autêntica instituição revedora de contas, então criada e denominada Tribunal de Contas.

A grande preocupação, neste momento histórico, foi a de garantir a independência dos membros do Tribunal enquanto julgadores.

Seguem-se vários regimentos do Tribunal (1860, 1869, 1878); em 1881 o novo regulamento da Contabilidade Pública consagra a figura do “visto prévio”.

Em Março de 1907, uma nova organização da Contabilidade Pública, para além de substituir o sistema de “exercício” pelo de “gerência”, determinou a sujeição de todas as ordens de pagamento ao “visto” da Direção-Geral da Contabilidade Pública, retirando esta competência ao Tribunal de Contas. A implantação da República despoletou a extinção deste Tribunal, que ocorreu em 11 de Abril de 1911. Surge o Conselho Superior de Administração

Financeira do Estado, cujos membros eram designados pela Câmara dos Deputados e por associações de interesse, em representação da Propriedade, do Comércio, da Indústria e da Agricultura. O Conselho acabou por ter uma curta existência, sobretudo por não ter correspondido aos objetivos traçados. É assim que, em 1919, aparece, em sua substituição, o Conselho Superior de Finanças.

Com este novo órgão, pretendia-se não só retomar a fiscalização preventiva, que entretanto tinha sido suprimida, como dotar os seus quadros de pessoal especializado, cuja carência havia sido uma das principais causas da falência da função de controle.

A principal novidade em relação aos organismos que o antecederam foi, no entanto, a conciliação entre os interesses políticos e econômicos do país com a independência exigida a um organismo com a sua natureza.

Na sequência da Revolução de 28 de Maio de 1926, Antônio de Oliveira Salazar, Ministro das Finanças, inicia, a partir de 1928, reformas no sentido da reorganização financeira do Estado, de que se salientam, a regulamentação geral da Contabilidade Pública (Decreto nº 18.381, de 24 de Maio de 1930) a criação do Tribunal de Contas (Decreto nº 18.962, de 25 de Outubro de 1930) e sua reorganização (Decreto com força de lei nº 22.257, de 25 de Fevereiro de 1933).

É com esta designação – Tribunal de Contas – que a instituição, embora com significativas alterações no seu percurso histórico, se mantém até hoje.

A instituição de um regime democrático, iniciada com a revolução de 1974 e configurada na constituição de 2 de Abril de 1976, veio conferir ao Tribunal de Contas uma nova dimensão, salientando o seu importante papel no Estado de Direito Democrático. A sua consagração constitucional, a par da sua concreta integração no âmbito dos tribunais, bem como a clara delimitação das suas competências, e, muito em particular, a forma especial de nomeação do seu Presidente (da competência do Presidente da República, sob proposta do Governo) conferiram a esta instituição um papel ímpar no país e, por outro lado, aproximaram-no decisivamente da expressão que as instituições congêneres europeias assumem nos respectivos países.

A partir daqui, o Tribunal de Contas se constituiu, inequivocamente, como um tribunal financeiro integrado no aparelho judiciário, a par de todos os outros tribunais, dotando-o assim, pelo menos no plano dos princípios, das características de independência e de superioridade das suas decisões em relação às da Administração, no tocante à aplicação do Direito.

Na verdade, não é fácil aos governos aceitarem um controle financeiro independente.

Só no final dos anos oitenta, com a necessidade de dar efetividade às necessidades de controle financeiro resultantes da integração europeia, a revisão constitucional de 1989 e a Lei de Reforma do Tribunal de Contas (Lei nº 86/89, de 8 de Setembro) deram efetiva concretização aos princípios constitucionais sobre este órgão.

É a partir desta data que se dá uma verdadeira transição democrática do Tribunal de Contas, iniciando uma reforma da instituição que permitiu a sua modernização e atualização.

A Lei nº 14/96, recentemente revogada, bem como o reforço das Seções Regionais da Madeira e dos Açores, e o novo regime de emolumentos – (Decreto-Lei nº 66/96), contribuíram para o aprofundamento da função de controle das finanças públicas exercida pelo Tribunal.

Finalmente, saliente-se a revogação da Lei nº 86/89 operada pela Lei nº 98/97, de Agosto, e a alteração significativa desta, através das Leis nos 48/2006, de 29 de Agosto e nº 35/2007, de 13 de Agosto.

## FORMA DE CONSTITUIÇÃO

Criado (nos moldes atuais) pelo Decreto nº 18.962, de 25 de Outubro de 1930, o Tribunal de Contas de Portugal se constitui em uma pessoa jurídica de direito público interno, cuja finalidade consiste na fiscalização da legalidade das despesas públicas e de julgamento das contas que a lei mandar submeter-lhe.

Com previsão Constitucional (nomeadamente, pelos seus artigos 101º, 105º a 107º, 110º, 111º 116º e 117º, 133º, 162º, 164º, 165º, 202º a 206º, 209º, 214º, 216º, 219º e 220º, CRP/76), tem o seu funcionamento disciplinado pela Lei nº 98, de 26 de Agosto de 1997 (que dispõe sobre a Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas – LOPTC).

Atualmente, tem a sua organização interna disciplinada pelo Regulamento Geral do Tribunal de Contas (RGTC) aprovado pelo Plenário Geral, na Seção de 28 de Junho de 1999, e publicado no Diário da República, II Série, nº 162, de 14 de Julho de 1999.

## VINCULAÇÃO INSTITUCIONAL

A Constituição da República Portuguesa de 1976 incluiu o Tribunal de Contas no elenco dos Tribunais (conforme dispõe o Artigo 209º, 1, “c”, CRP/76), qualificando-o como órgão de soberania – a par do Presidente da República, da Assembleia da República e do Governo.

Definido como verdadeiro Tribunal, a ele se aplicam os princípios gerais constitucionalmente estabelecidos para os Tribunais, dos quais se destacam: O princípio da independência e da exclusiva sujeição à lei (art.º 203º); O direito à coadjuvação das outras entidades (art.º 202º); Os princípios da fundamentação, da obrigatoriedade e da prevalência das decisões (art.º 205º); O princípio da publicidade (art.º 206º).

## VISÃO, MISSÃO E VALORES

Segundo a página institucional do órgão, a Visão, Missão e Valores do TCP se consubstanciam, respectivamente, em: Visão – Promover a verdade, a qualidade e a responsabilidade nas finanças públicas. Missão – Fiscalizar a legalidade e regularidade das receitas e das despesas públicas, julgar as contas que a Lei manda submeter-lhe, dar Parecer sobre a Conta Geral do Estado e sobre as Contas das Regiões Autônomas, apreciar a gestão financeira pública, efetivar as responsabilidades financeiras e exercer as demais competências que lhe forem atribuídas pela Lei. Valores – Os valores que norteiam a instituição são essencialmente os seguintes: Independência; Integridade; Responsabilidade; Transparência; Objetividade; Imparcialidade.

## COMPETÊNCIAS

Para o exercício das suas atribuições, o Tribunal dispõe de poderes funcionais ou competência, que a lei distribui pelas diversas instâncias de funcionamento.

Assim, atento o enquadramento fornecido pela Constituição da República e pela Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas, para além de algumas competências de natureza meramente instrumental ou acessória (onde pontuam, a título exemplificativo, as competências consultiva e regulamentar), o Tribunal dispõe de competências fundamentais que, tendo em conta o critério funcional, podem distinguir-se em: a) competências relativas à fiscalização prévia: visto; b) competências relativas à fiscalização concomitante: de auditoria a atos ou contratos e à atividade financeira antes de encerradas as gerências; c) competências relativas à fiscalização sucessiva: de verificação interna e externa de contas e de auditorias à gestão financeira; e d) competência relativa à efetivação da responsabilidade financeira: reintegratória e/ou sancionatória e de aplicação de multas.

A competência atinente ao exercício da fiscalização prévia ou *a priori* é exercida mediante a concessão ou a recusa do visto nos atos jurídicos a ela sujeitos ou através de

declaração de conformidade.

O visto consiste no exame da legalidade financeira de certos atos (tipificados na lei) da Administração Pública, bem como de outras entidades elencadas no nº 1 do artigo 2º da LOPTC, que é feito pelo Tribunal antes da sua execução, constituindo, por isso, condição ou pressuposto da produção dos seus efeitos financeiros.

A competência para a concessão do visto é exercida pela 1ª Seção em sessões diárias de visto, cabendo à subseção decidir nos casos em que houver fundamento de recusa de visto ou não se verifique acordo dos juízes de turno na seção diária do visto. A fim de assegurar a unidade do direito, quando a importância jurídica da questão, a sua novidade, as divergências suscitadas ou outras razões ponderosas o justificarem, o Presidente pode alargar a discussão e votação da deliberação aos restantes juízes, sendo essa deliberação publicada no Diário da República, se o Tribunal assim o entender.

A declaração de conformidade será feita pelos Serviços de Apoio do Tribunal e terá lugar apenas nos casos em que não haja dúvidas sobre a legalidade do ato ou contrato, gozando dos mesmos requisitos de exequibilidade referidos para o visto.

Nas Regiões Autônomas dos Açores e da Madeira a competência para o exercício da fiscalização prévia cabe às respectivas Seções Regionais, de cujas decisões cabe recurso para o plenário da 1ª Seção.

A fiscalização prévia incide sobre atos jurídicos geradores de despesa ou representativos de responsabilidades financeiras diretas ou indiretas, documentados nos termos da lei, e tem por finalidade e critério verificar a legalidade financeira, entendida esta como obediência ao bloco das disposições legais aplicáveis (sejam de Direito Financeiro, sejam de outros ramos de Direito) potenciadoras da produção de efeitos jurídico-financeiros desses atos.

A fiscalização concomitante, da competência da 1ª Seção, dirige-se aos atos e contratos dos serviços e organismos que não devam ser remetidos para fiscalização prévia, bem como à execução de contratos visados e a competência da 2ª Seção incide sobre a atividade financeira exercida antes do encerramento da respectiva gerência.

A fiscalização sucessiva ou *a posteriori* se consubstancia em operações e atos de apreciação.

A principal modalidade dos atos de simples apreciação consiste no Relatório e Parecer sobre a Conta Geral do Estado e nos pareceres sobre as contas das Regiões Autônomas, cuja emissão compete, no primeiro caso, ao Plenário Geral do Tribunal e, no segundo, a um Colectivo que para o efeito se reúne na sede de cada Seção Regional.

Esta competência de apreciação também pode ser exercida através da verificação de contas e da realização de auditorias, nomeadamente nas matérias em que o Tribunal tem competência para verificar as contas das entidades sujeitas ao seu controle com vista a efetuar a avaliação dos respectivos sistemas de controle interno, apreciando a legalidade, eficiência e eficácia da sua gestão financeira e assegurando a fiscalização da comparticipação nacional nos recursos próprios comunitários e da aplicação dos recursos financeiros oriundos da União Europeia.

A competência para a verificação externa e para a homologação da verificação interna é exercida pela 2ª Seção.

À 3ª Seção cabe o julgamento dos processos de efetivação das responsabilidades financeiras e ainda o julgamento dos recursos das decisões proferidas em 1ª instância na sede e nas regiões autónomas, bem como os recursos em matéria emolumentar.

A responsabilidade financeira, que é efetivada em processos tipicamente jurisdicionais, pode assumir as formas de responsabilidade financeira reintegratória ou de responsabilidade sancionatória ou punitiva.

A responsabilidade reintegratória é efetivada mediante a instauração de processos de julgamento de contas, em caso de alcance, de desvio de dinheiros ou outros valores, de pagamentos indevidos e de infrações de que resulte a obrigação de indenizar, bem como a não arrecadação de receitas, neste caso desde que com dolo ou culpa grave, e traduz-se na condenação dos responsáveis na reposição nos cofres do Estado das importâncias abrangidas pela infração, competindo o exercício desta competência à 3ª Seção.

No âmbito da responsabilidade financeira reintegratória o Tribunal avalia o grau de culpa de harmonia com as circunstâncias do caso, tendo em consideração as competências do cargo ou a índole das principais funções de cada responsável, o volume dos valores e fundos movimentados, o montante material da lesão dos dinheiros ou valores públicos, o grau de acatamento de eventuais recomendações do Tribunal e os meios humanos e materiais existentes no serviço, organismo ou entidade sujeitos à sua jurisdição.

A responsabilidade sancionatória ou punitiva é efetivada mediante a instauração de processos de julgamento de responsabilidade financeira nos casos em que ocorrem infrações financeiras previamente tipificadas na lei e se traduz na aplicação de multas de natureza não criminal, para as quais a lei fixa um limite mínimo e um limite máximo e manda graduar o seu montante em função da gravidade do fato e as suas consequências, o grau de culpa, o montante material dos valores públicos lesados ou em risco, o nível hierárquico dos responsáveis, a sua situação econômica e a existência de antecedentes.

Note-se, porém, que a efetivação da responsabilidade financeira, em qualquer das suas formas, não prejudica a efetivação da responsabilidade criminal e disciplinar a que igualmente haja lugar. Por outro lado, são puníveis com a pena correspondente ao crime de desobediência qualificada os responsáveis que, depois de condenados para em prazo razoável procederem à entrega ao Tribunal, de contas ou de outros documentos, persistam na posição de não cumprimento daquelas determinações, cabendo ao Ministério Público a instauração do respectivo procedimento no tribunal competente.

## PROCEDIMENTOS OPERACIONAIS BÁSICOS DE FISCALIZAÇÃO

A Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas consagra a auditoria como método privilegiado do exercício do controle financeiro das entidades sujeitas aos seus poderes de controle.

Nesta perspectiva, a realização de auditorias, de qualquer tipo ou natureza, constitui a vertente fundamental da atividade deste Tribunal, tendo-se assistido, especialmente nos últimos anos, a um processo evolutivo que tem acentuado progressivamente esta forma de atuação.

Para o exercício das suas funções, o Tribunal recorre a vários tipos de auditoria, destacando-se as seguintes: Auditorias financeiras; Auditorias operacionais ou de resultados; Auditorias integradas; Auditorias orientadas; Auditorias de projetos ou programas; Auditorias de sistemas; Auditorias ambientais.

Por razões que se prendem com a credibilidade das próprias auditorias e a salvaguarda da responsabilidade de quem as realiza, tais auditorias são efetuadas de acordo com normas que especifiquem os métodos e as técnicas a utilizar e, bem assim, as fases a serem observadas.

## FOCO DE CONTROLE

O Tribunal de Contas de Portugal tem por espoco principal concretizar um sistema de controle externo que efetivamente corresponda à necessidade de um controle dos dinheiros e valores públicos que assegure ou garanta a legalidade, a regularidade e a boa gestão dos mesmos.

Nesse sentido, utiliza-se da auditoria como método privilegiado de controle financeiro, cujo foco se concentra tanto na legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos

responsáveis sujeitos a sua jurisdição, como também na apreciação do desempenho da gestão, segundo critérios de economicidade, eficiência e eficácia, admitindo-se, para tanto, a realização de auditorias de qualquer tipo ou natureza para concretização destes fins.

## SUJEITOS PASSIVOS DO CONTROLE

A Lei definiu a competência material do Tribunal de Contas com base no conceito de dinheiros ou valores públicos, em termos tais que não permite excluir a sua utilização, seja a que título for e ainda que meramente ocasional, do seu campo de atuação, de modo que o TCP possui jurisdição e poderes de controle financeiro no âmbito da ordem jurídica portuguesa, tanto no território nacional como no estrangeiro.

Nesse sentido, estão sujeitas à jurisdição e aos poderes de controle financeiro do Tribunal de Contas as seguintes entidades: a) O Estado e seus serviços; b) As Regiões Autónomas e seus serviços; c) As autarquias locais, suas associações ou federações e seus serviços, bem como as áreas metropolitanas; d) Os institutos públicos; e) As instituições de segurança social.

Também estão sujeitas à jurisdição e aos poderes de controle financeiro do Tribunal as seguintes entidades: a) As associações públicas, associações de entidades públicas ou associações de entidades públicas e privadas que sejam financiadas majoritariamente por entidades públicas ou sujeitas ao seu controle de gestão; b) As empresas públicas, incluindo as entidades públicas empresariais; c) As empresas municipais, intermunicipais e regionais; d) As empresas concessionárias da gestão de empresas públicas, de sociedades de capitais públicos ou de sociedades de economia mista controladas, as empresas concessionárias ou gestoras de serviços públicos e as empresas concessionárias de obras públicas; e) As fundações de direito privado que recebam anualmente, com carácter de regularidade, fundos provenientes do Orçamento do Estado ou das autarquias locais, relativamente à utilização desses fundos.

Estão ainda sujeitas à jurisdição e ao controle financeiro do Tribunal de Contas as entidades de qualquer natureza que tenham participação de capitais públicos ou sejam beneficiárias, a qualquer título, de dinheiro ou outros valores públicos, na medida necessária à fiscalização da legalidade, regularidade e correção económica e financeira da aplicação dos mesmos dinheiros e valores públicos.

Estão sujeitas à prestação de contas ao Tribunal cerca de 7.500 entidades (Sede e Seções Regionais).

## NATUREZA JURÍDICA DA INSTITUIÇÃO

Segundo o “Anuário 2010”, de autoria do Tribunal de Contas de Portugal, publicado em 2011, a respeito da natureza do Tribunal de Contas:

A Constituição da República Portuguesa (CRP) inclui o Tribunal de Contas no elenco dos Tribunais, que qualifica como órgãos de soberania – a par do Presidente da República, da Assembleia da República e do Governo. A sua finalidade constitucional consiste na fiscalização da legalidade das despesas públicas e de julgamento das contas que a lei mandar submeter-lhe.

Em outras palavras, é possível concluir que o Tribunal de Contas é estrutural e funcionalmente, um tribunal, mais propriamente, um tribunal financeiro, um órgão de soberania, um órgão constitucional do Estado, independente, não inserido na Administração Pública, em particular, no Estado/Administração.

## NATUREZA JURÍDICA DAS DECISÕES

Definido como um verdadeiro Tribunal, lhe é outorgado o estatuto de órgão independente. Para este efeito, suas decisões, em matérias sujeitas à sua jurisdição, são obrigatórias para todas as entidades públicas e privadas, prevalecendo sobre as de quaisquer outras autoridades, sendo executórias nos termos da lei e sancionáveis os atos ou fatos que derem causa à sua inexecução.

## COMPOSIÇÃO

O Tribunal, na sede, é composto pelo Presidente e por dezesseis juizes, e em cada seção regional, por um juiz, dispondo de serviços de apoio indispensáveis ao desempenho das suas funções, tanto na sede como nas Seções Regionais.

Para a prossecução da sua missão constitucional o Tribunal está, ainda, estruturado em três seções na sede, e duas seções de competência genérica, uma em cada Região Autónoma.

As seções especializadas exercem as seguintes competências: a 1ª Seção exerce as competências de fiscalização prévia, bem como a fiscalização de atos e contratos, podendo, em certos casos, aplicar multas e relevar a responsabilidade financeira; a 2ª Seção tem por finalidade o exercício da fiscalização concomitante e sucessiva de verificação, controle e auditoria podendo, em certos casos, aplicar multas e relevar a responsabilidade financeira; e a

3ª Seção procede ao julgamento dos processos de efetivação de responsabilidades financeiras e de multa.

Junto ao Tribunal de Contas funciona o Ministério Público. Atua oficiosamente no âmbito dos poderes que a lei lhe confere, sendo representado pelo Procurador-Geral da República, na sede, que pode delegar as suas funções num ou mais procuradores-gerais adjuntos e, nas Seções Regionais, pelo magistrado para o efeito designado pelo Procurador-Geral.

O Tribunal funciona na Sede: em Plenário Geral, composto pelo Presidente e por todos os juízes, incluindo os das Seções Regionais, que tem lugar sempre que seja necessário decidir sobre assuntos da sua competência e só pode funcionar e deliberar com a presença de mais de metade dos seus membros; em Plenário de Seção especializada, composto por todos os juízes que lhe forem afetos, que se realiza, ordinariamente, pelo menos uma vez por semana e, extraordinariamente, sempre que o Presidente o convoque, por sua iniciativa ou por solicitação dos respectivos juízes só podendo funcionar e deliberar com a presença de mais de metade dos seus membros; em Subseções, apenas para as 1ª e 2ª Seções, constituídas por três juízes, sendo um o relator e adjuntos os dois seguintes na ordem anual de precedência, que só podem funcionar e deliberar com a totalidade dos seus membros, sob a presidência do Presidente que apenas vota em caso de empate; em sessões de Visto na 1ª Seção, compostas por dois juízes, que têm lugar todos os dias úteis, mesmo durante as férias judiciais, só podendo funcionar com a presença dos seus dois membros.

Para o funcionamento do Tribunal de Contas concorre ainda a Comissão Permanente, presidida pelo Presidente e constituída pelo Vice-Presidente e por um juiz de cada Seção, eleito pelos seus pares por um período de três anos, cujas reuniões são secretariadas pelo Diretor-Geral, sem direito a voto. Têm, ainda, assento nesta Comissão, com direito a voto, os juízes das Seções Regionais, sempre que esteja em causa matéria da respectiva competência.

A Comissão é convocada pelo Presidente e tem competência consultiva e deliberativa nos casos previstos na lei (conforme artigo 76º da Lei nº 98/97).

Este órgão, em caso de urgência, pode exercer as competências do Plenário Geral, com excepção das seguintes: a aprovação do relatório e parecer sobre a Conta Geral do Estado, o exercício do poder disciplinar sobre os juízes e a fixação de jurisprudência e m recurso extraordinário.

Nas duas Seções Regionais, reúne, ainda, um Coletivo, constituído pelo Presidente do Tribunal e pelos juízes de ambas as Seções Regionais, com vista à aprovação do parecer anual sobre as contas da respectiva Região Autónoma.

Nos demais casos, cada Seção Regional funciona apenas com o respectivo juiz.

Nos processos de fiscalização prévia e sucessiva, em sessão ordinária semanal, participam para além do juiz, o subdiretor-geral e o auditor coordenador, como assessores, e assiste obrigatoriamente o Ministério Público.

O coletivo que aprova o relatório e parecer sobre as contas das Regiões Autônomas funciona e delibera com a totalidade dos respectivos membros, sob a presidência do Presidente, que só vota em caso de empate.

No que respeita ao modo de exercício da sua atividade, o Plenário Geral do Tribunal elabora o programa trienal, até 30 de Outubro do ano imediatamente anterior ao início do triênio, sendo o das Seções Regionais elaborado, autonomamente, pelo respectivo juiz, constando em anexo ao programa trienal da sede. Trata-se de programas onde se definem os objetivos e as linhas de orientação estratégica e as ações de fiscalização e controle a efetuar pelo Tribunal durante aquele período de tempo.

De acordo com o programa trienal, a 1ª e 2ª Seções aprovam, até 15 de Dezembro de cada ano, os respectivos programas anuais, dos quais devem constar as relações dos organismos ou serviços a fiscalizar nesse ano ou dispensados de fiscalização.

Por outro lado, é também elaborado, pelo Presidente do Tribunal, um relatório anual, que é aprovado pelo Plenário Geral e apresentado ao Presidente da República, à Assembleia da República, ao Governo e aos órgãos de governo próprio das Regiões Autônomas (no que concerne à respectiva Seção Regional) até ao dia 31 de Maio do ano seguinte àquele a que respeita.

Além de constituir um indispensável instrumento de gestão, a par do aludido programa trienal, aquele relatório, que é ainda publicado no jornal oficial, constitui, também, um meio privilegiado de dar a conhecer aos cidadãos e aos seus órgãos representativos as ações realizadas pelo Tribunal em cada ano.

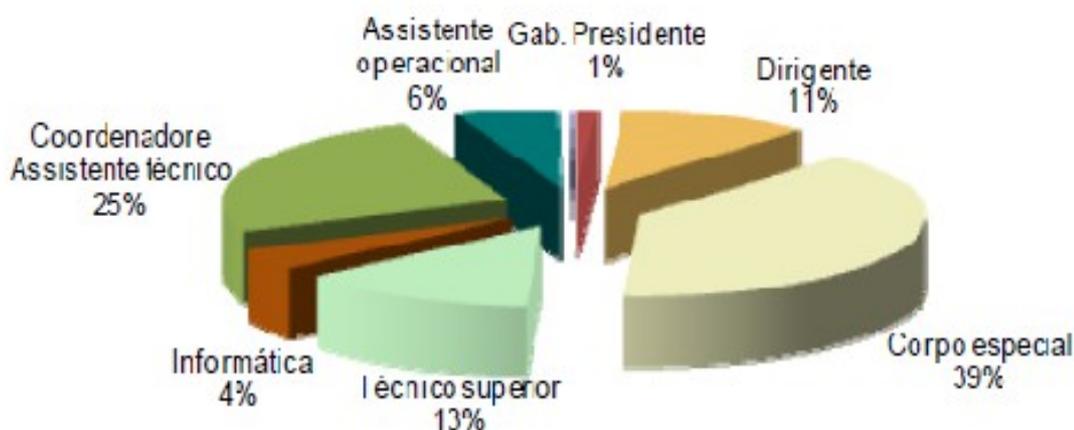
## QUADRO TÉCNICO

No final do ano de 2011 exerciam funções no Tribunal o Presidente e 17 Juízes Conselheiros e os seus Serviços de Apoio Técnico dispunham de 529 funcionários (445 na Sede e 42 em cada uma das Seções Regionais).

Dos 17 Juízes Conselheiros, 15 exerciam funções na Sede (3 juízes afetos à 1.ª Seção, 9 à 2.ª Seção, e 3 à 3.ª Seção), 1 na Seção Regional dos Açores e 1 na Seção Regional da Madeira.

A distribuição dos efetivos dos Serviços de Apoio, em 2011, por grupos profissionais, é a que consta do gráfico seguinte (de referir que 76% do pessoal dirigente pertence ao corpo especial de fiscalização e controle do Tribunal).

**Figura 4** – Distribuição da Força de Trabalho do TCP por Grupos Profissionais (Ano 2011)



**Fonte:** PORTUGAL. Tribunal de Contas de Portugal. Relatório de atividades e contas: 2011. Lisboa, TCP, AAE, 2012.

O seu Presidente é nomeado e exonerado pelo Presidente da República, mediante proposta do Governo, tomando posse e prestando compromisso de honra igualmente perante aquele órgão de soberania.

O Vice-Presidente é eleito pelos seus pares em plenário geral por escrutínio secreto para mandatos de três anos (podendo ser reeleito) e toma posse e presta compromisso de honra perante o Presidente.

Os seus juízes são recrutados mediante concurso curricular, realizado perante um júri constituído pelo Presidente do Tribunal (que preside ao júri), pelo Vice-Presidente, pelo juiz mais antigo e por dois professores universitários, um de Direito e outro de Economia, Finanças, Organização e Gestão ou Auditoria, estes últimos designados pelo Governo.

Os juízes são também nomeados pelo Presidente, perante quem igualmente tomam posse e prestam compromisso de honra.

O recrutamento de pessoal para prestação dos serviços de apoio técnico e administrativo é realizado por meio de procedimento concursal, nos termos da Lei n.º 12-A, de 27 de Fevereiro de 2008.

O Tribunal recorre, também, à contratação de peritos externos quando a especificidade das auditorias o exige. Em 2011, foram contratados especialistas para assessoria às auditorias

realizadas à Parque Escolar, EPE e à Administração Central do Sistema de Saúde, IP.

## INSTRUMENTOS DE AUTONOMIA TÉCNICA QUANTOS AOS TRABALHOS DE FISCALIZAÇÃO

A autonomia técnica quantos aos trabalhos de fiscalização realizados pelos Serviços de Apoio é resguardada por meio do Artigo 27º, do Decreto-Lei nº 440, de 2 de Novembro de 1999, onde o pessoal integrado no corpo especial de fiscalização e controle, quando em serviço e sempre que necessário ao desempenho das suas funções, goza dos direitos e prerrogativas seguintes, para além de outros previstos na lei geral: a) Livre acesso aos serviços e dependências das entidades sujeitas ao controle do Tribunal, mediante a simples exibição do respectivo cartão de identificação profissional; b) Utilizar instalações adequadas ao exercício das suas funções em condições de dignidade e eficácia e obter a colaboração do pessoal que se mostre indispensável; c) Corresponder-se com quaisquer entidades públicas ou privadas sobre assuntos de interesse para o exercício das suas funções ou para obtenção dos elementos que se mostrem indispensáveis; d) Proceder ao exame de quaisquer elementos em poder de entidades objeto da fiscalização do Tribunal, quando se mostrem indispensáveis à realização das respectivas tarefas; e) Ingressar e transitar livremente em quaisquer locais públicos, mediante a exibição do cartão de identificação profissional; f) Requisitar às autoridades policiais a colaboração que se mostre necessária ao exercício das suas funções, designadamente em casos de resistência a esse exercício.

Promover, nos termos legais, a selagem de quaisquer instalações, dependências, cofres ou móveis, bem como a requisição ou reprodução de documentos em poder de entidades objeto de intervenção do Tribunal, quando se mostre indispensável à realização de quaisquer diligências, para o que será levantado o correspondente auto, dispensável no caso de simples reprodução de documentos.

## INSTRUMENTOS DE GARANTIA DE INDEPENDÊNCIA FUNCIONAL

A independência funcional, garantida constitucional e infraconstitucionalmente, determina não apenas a inamovibilidade e irresponsabilidade de seus Juizes, mas igualmente a sua liberdade perante quaisquer ordens e instruções das demais autoridades e, bem assim, a definição de um regime adequado de designação, com garantias de isenção e imparcialidade que evitem o preenchimento do quadro da magistratura deste Tribunal, tal como dos restantes,

de acordo com os interesses do Governo ou da Administração.

Os juízes do Tribunal de Contas têm honras, direitos, categoria, tratamento, remunerações e demais prerrogativas iguais aos dos juízes do Supremo Tribunal de Justiça, aplicando-se-lhes, em tudo quanto não for incompatível com a natureza do Tribunal, o disposto no Estatuto dos Magistrados Judiciais.

## RECURSOS MATERIAIS E FINANCEIROS

Como corolário da sua independência e autogoverno, o Tribunal de Contas dispõe de Serviços de Apoio técnico e administrativo, constituídos pelo Gabinete do Presidente e pela Direção-Geral, incluindo os Serviços de Apoio das Seções Regionais.

Nessa medida, tendo por missão assegurar o apoio técnico-operativo e instrumental ao Tribunal de Contas, a Direção-Geral está estruturada em duas grandes áreas: a de apoio técnico-operativo e a instrumental.

A área de apoio técnico-operativo que executa as suas funções de natureza operativa na dependência funcional direta dos juízes conselheiros, encontra-se estruturada do seguinte modo:

- Nove Departamentos de Auditoria (DA)

Os Departamentos de Auditoria estão especializados num ou mais domínios de controle consoante a área de responsabilidade a que estão afetos, garantindo assim o apoio técnico-operativo às atividades de fiscalização concomitante e sucessiva da 2ª Secção, dependendo funcionalmente do Juiz Conselheiro da respectiva área. As áreas de responsabilidade a que estão adstritos os nove Departamentos de Auditoria são:

- DA I Execução do OE – Despesa, Dívida Pública e Patrimônio Financeiro;
- DA II Execução do OE – Receita, Benefícios Fiscais, Patrimônio Imobiliário, Operações de Tesouraria e Ministério das Finanças;
- DA III PIDDAC Global, Funções Económicas e Fundos Comunitários;
- DA IV Funções Gerais da Soberania;
- DA V Ciência, Inovação e Ensino Superior, Educação, Cultura e Desporto;
- DA VI Saúde;
- DA VII Segurança Social, Trabalho, Emprego e Formação Profissional –

incluindo a execução do orçamento da Segurança Social e Parecer sobre a Conta da Segurança Social;

DA VIII Administração Local e Sector Público Empresarial Autárquico;

DA IX Sector Público Empresarial e das Despesas de Pessoal e de Funcionamento da Administração Central.

- O Departamento de Verificação Interna de Contas (DVIC) que tem por missão a verificação interna das contas prestadas ao Tribunal, nos termos da lei, cabendo-lhe ainda a análise dos relatórios oriundos dos órgãos de controle interno, bem como de participações, exposições, queixas ou denúncias relacionadas com a função de controle sucessivo do Tribunal.
- O Departamento de controle Prévio e Concomitante (DCPC) que assegura o apoio técnico-operativo às atividades de fiscalização prévia e concomitante da 1ª Secção do Tribunal.
- O Departamento de Consultadoria e Planeamento (DCP) que tem por missão assegurar as funções de natureza consultiva de estudo e de investigação para apoio aos sistemas de fiscalização e controle, de apoio ao planeamento das atividades e às relações internacionais do Tribunal, a gestão e tratamento da informação jurídico-financeira. Integrado neste Departamento funciona o CEMAC – Centro de Estudos e Metodologias de Auditoria e controle.

Ao passo que a área de apoio instrumental compreende os seguintes departamentos:

- O Departamento de Gestão Financeira e Patrimonial (DGFP) que tem por missão a gestão dos recursos financeiros e patrimoniais afetos ao Tribunal de Contas e à sua Direção-Geral.
- O Departamento de Gestão e Formação de Pessoal (DGP) que assegura a gestão de recursos humanos de acordo com os instrumentos previsionais e as orientações definidas superiormente e planeia e executa os programas de formação.
- O Departamento de Sistemas e Tecnologias de Informação (DSTI) que é responsável pela concepção e permanente adaptação dum sistema integrado de gestão e informação no Tribunal e Direção-Geral e pelos respectivos suportes informáticos.
- O Departamento de Arquivo, Documentação e Informação (DADI) que tem por missão assegurar a organização e gestão do sistema integrado de Arquivos do Tribunal de Contas e respectiva Direção-Geral, bem como a organização e gestão da Biblioteca/Centro de Documentação e Informação.

- O Departamento das Relações Externas (DRE) cuja missão é assegurar o apoio no âmbito das relações externas, tanto de âmbito nacional como comunitário e internacional, bem como as relações com os meios de comunicação social.
- A Secretaria do Tribunal (ST) que garante o apoio administrativo e processual inerente ao funcionamento do Plenário Geral, da Comissão Permanente e das Seções especializadas, e gere o sistema de gestão de entidades.

Na dependência do Diretor-Geral funciona ainda o Gabinete de Auditoria Interna (GAI) que é o serviço de auditoria interna de apoio à gestão através do acompanhamento, com independência técnica, da organização e funcionamento da Direção-Geral.

No que respeita às Seções Regionais dos Açores e da Madeira, a organização dos respectivos Serviços de Apoio foi definida pelo Despacho nº 56/2000-GP, de 7 de Junho.

A despesa efetiva do Tribunal de Contas de Portugal, em 2011, foi de € 26.636.704,00, sendo € 22.925.730,00 da Sede, € 1.799.793,00 da Secção Regional dos Açores e € 1.911.181,00 da Secção Regional da Madeira. Vale destacar que o valor total desta despesa equivale à R\$ 72.784.793,68 (considerando-se uma taxa de câmbio, apurada em 26/01/2013, de R\$ 2,7325).

Em termos de classificação econômica, a repartição da despesa é a que consta do Quadro seguinte, sendo de salientar que 86,6% da mesma se reporta a despesas com pessoal.

**Figura 5 – Dotação Orçamentária do TCP (Ano 2011)**

*(Em euros)*

Classificação económica	Sede	SRA	SRM	Total	
				Valor	%
Despesas com pessoal	19 719 253	1 664 830	1 686 276	23 070 359	86,6%
Bens e serviços correntes	2 446 238	109 366	147 785	2 703 389	10,1%
Bens de capital	760 239	25 597	77 120	862 956	3,2%
<b>Total</b>	<b>22 925 730</b>	<b>1 799 793</b>	<b>1 911 181</b>	<b>26 636 704</b>	<b>100%</b>

**Fonte:** PORTUGAL. Tribunal de Contas de Portugal. Relatório de atividades e contas: 2011. Lisboa, TCP, AAE, 2012.

## CANAIS DE COMUNICAÇÃO COM A SOCIEDADE

De acordo com o estabelecido no art.º 9º da Lei nº 98/97, os atos produzidos pelo

Tribunal de Contas estão, em regra, sujeitos ao princípio da publicidade, estabelecendo o legislador, atento a natureza dos diversos tipos de atos produzidos pelo Tribunal, o regime da sua publicação.

Assim, são publicados na I Série do Diário da República (Jornal Oficial) os Acórdãos do Tribunal que fixem jurisprudência, e na II Série o Relatório e Parecer sobre a Conta Geral do Estado, o Relatório Anual de Atividades do Tribunal, as instruções e regulamentos, bem como a relação das entidades dispensadas da remessa de contas, nos termos dos critérios definidos.

São também publicados, com periodicidade mensal, os despachos proferidos pelo Ministério Público que declarem não requerer procedimento jurisdicional, isto é, visem o arquivamento de processos de efetivação de responsabilidades financeiras.

Quanto aos demais atos, o Tribunal goza da faculdade de decidir publicá-los, após notificação das entidades interessadas.

De igual modo, e nos mesmos termos, são também publicados nos respectivos Jornais Oficiais (das Regiões Autónomas dos Açores e da Madeira), os atos da competência das Seções Regionais do Tribunal de Contas.

De outra parte, para além da publicitação oficial, os atos produzidos pelo Tribunal de Contas podem, igualmente, ser difundidos quando o Tribunal entenda oportuno ou conveniente e após comunicação às entidades interessadas, através de qualquer meio de comunicação social.

Trata-se de uma faculdade intrinsecamente ligada à afirmação do Tribunal de Contas como órgão de controle financeiro externo e independente com a missão fundamental de informar os cidadãos de como são geridos os recursos financeiros e patrimoniais públicos.

Para tanto, o suporte comunicacional mais utilizado é a comunicação escrita, divulgando o Tribunal informações sujeitas a tratamento jornalístico (acórdãos, notas de imprensa, etc.), informações não tratadas, disponibilizadas em formato integral ou parcial (acórdãos, pareceres, relatórios, etc.), recorrendo-se, ainda, em casos específicos, a outras formas de comunicação.

Para o efeito, o Tribunal dispõe de um núcleo para a comunicação social. Este núcleo se insere no Gabinete do Presidente, sendo através dele que se estabelece o contato com os meios de comunicação.

Este contato é igualmente estabelecido através do site que o Tribunal dispõe na internet: [www.tcontas.pt](http://www.tcontas.pt), onde é possível encontrar toda a informação relativa quer à sua organização e funcionamento quer à atividade por ele desenvolvida, como também a “Revista

do Tribunal de Contas” (de publicação semestral).

## CONTROLE EXERCIDO SOBRE A INSTITUIÇÃO

Internamente, o TCP se submete ao controle exercido por seu Gabinete de Auditoria Interna. Ao passo que a fiscalização das contas do Tribunal de Contas (controle externo) está sujeita ao disposto na lei (Lei nº 98/97) para todos os responsáveis financeiros e assume as seguintes formas: a) Integração das respectivas contas relativas à execução do Orçamento do Estado na Conta Geral do Estado; b) Verificação externa anual das contas dos cofres, e eventual efetivação de responsabilidades financeiras, pelas subseções e seção competentes do Tribunal; c) Publicação de uma conta consolidada em anexo ao relatório das atividades desenvolvidas pelo Tribunal e pelos seus serviços de apoio; d) Submissão da gestão do Tribunal à auditoria de empresa especializada, escolhida por concurso, cujo relatório será publicado conjuntamente com as contas a que se refere a alínea anterior.

### CAPÍTULO III

#### ENCONTRANDO SEMELHANÇAS E DIFERENÇAS

O método comparativo não se confunde com uma mera técnica de levantamento de dados empíricos. Mais que isso, a comparação, enquanto perspectiva de análise do social, possui uma série de implicações situadas no plano epistemológico, remetendo a um debate acerca dos próprios fundamentos da construção do conhecimento em ciências sociais (SCHNEIDER e SCHMITT, 1998).

Para Schneider e Schmitt (1998), o método comparativo tem sido empregado das mais diversas maneiras no campo das ciências sociais. Os distintos usos da comparação refletem diferentes posições acerca das relações existentes entre as teorias gerais e as explicações locais, os quadros conceituais e as técnicas de pesquisa, a formulação de hipóteses e sua validação.

Em seu trabalho *The use of comparative history in macro-social inquiry*, Skocpol e Somers (apud SCHNEIDER e SCHMITT, 1998) identificam três tipos de análise comparativa. O primeiro desses tipos engloba os estudos dedicados ao exame sistemático da co-variação existente entre os casos, buscando gerar e controlar hipóteses. Em uma segunda categoria, situam-se os trabalhos nos quais o investigador analisa uma série de casos *com o objetivo de mostrar que muitos deles podem ser iluminados de maneira útil mediante um conjunto de conceitos e categorias ou por um modelo concreto*. Neste caso não existe um controle efetivo da teoria, mas uma espécie de demonstração paralela. Ainda que este tipo de abordagem não permita falsear uma teoria, cumpre um papel importante no processo de elaboração de teorias, pelo menos no campo dos estudos internacionais. Um último enfoque, identificado como “contraste de contextos”, consiste na comparação de dois ou mais casos, buscando pôr em evidência suas diferenças recíprocas.

É justamente sob este último enfoque que se delineará este capítulo. Na medida em que buscar-se-á comparar os dados obtidos no capítulo anterior para encontrar as semelhanças e diferenças presentes nas instituições de controle pesquisadas. Afinal, de acordo com Schneider e Schmitt (1998), é inegável que a comprovação e formulação de determinadas hipóteses continua sendo, para a maioria dos autores, um dos principais objetivos do método comparativo.

### 3.1. Comparando os Dados Obtidos

Segundo Marc Bloch (apud SCHNEIDER e SCHMITT, 1998), *aplicar o método comparativo no quadro das ciências humanas consiste (...) em buscar, para explicá-las, as semelhanças e as diferenças que apresentam duas séries de natureza análoga, tomadas de meios sociais distintos*. Os meios sociais de que fala Bloch podem ser sociedades distantes no tempo e no espaço, ou sociedades sincrônicas, vizinhas no espaço, e que possuem um ou mais pontos de origem comum. Este tipo de abordagem permite conciliar, de um lado, o trabalho de elaboração teórica e, de outro, o interesse voltado à análise de processos sociais específicos.

Bloch identifica dois momentos inerentes ao método comparativo: um momento analógico, relacionado à identificação das similitudes entre os fenômenos, e um momento contrastivo, no qual são trabalhadas as diferenças entre os casos estudados. Segundo Targa (apud SCHNEIDER e SCHMITT, 1998), para Bloch, a analogia teria precedência sobre a análise em termos contrastivos, não apenas enquanto passo metodológico, mas enquanto forma de compreensão do real. É identificando possíveis elementos históricos ou estruturais semelhantes, tomados enquanto *lugar relevante das comparações pertinentes, das identidades e diferenças que permitirão traçar o quadro classificatório*, que podemos dar verdadeiro peso explicativo às diferenças.

Nesse sentido, será apresentado abaixo, inicialmente, um quadro comparativo entre os dois Tribunais de Contas onde serão demonstradas as semelhanças encontradas. Em seguida, será realizado o mesmo procedimento para evidenciar as diferenças desveladas.

#### SEMELHANÇAS ENCONTRADAS

**Quadro 1 – Semelhanças entre TCU x TCP**

QUESITOS ABORDADOS	TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO	TRIBUNAL DE CONTAS DE PORTUGAL
HISTÓRICO	A história do controle no Brasil remonta ao período colonial. Em 1680, foram criadas as Juntas das Fazendas das Capitâneas e a Junta da Fazenda do Rio de Janeiro, jurisdicionadas a Portugal. Em 1808, na administração de D. João VI, foi instalado o Erário Régio e criado o Conselho da Fazenda, que tinha como atribuição acompanhar	Nos princípios do século XIII, através da análise dos 4 livros de Recabedo Regni, verifica-se a existência de uma contabilidade muito rudimentar e de manifestações de uma certa preocupação com a fiscalização. Na segunda metade deste mesmo século, dá-se a sedentarização dos órgãos da administração pública,

	<p>a execução da despesa pública. Com a proclamação da independência do Brasil, em 1822, o Erário Régio foi transformado no Tesouro pela Constituição monárquica de 1824, prevendo-se, então, os primeiros orçamentos e balanços gerais. Em 7 de novembro de 1890, por iniciativa do então Ministro da Fazenda, Rui Barbosa, o Decreto nº 966-A criou o Tribunal de Contas da União, norteado pelos princípios da autonomia, fiscalização, julgamento, vigilância e energia. A Constituição de 1891, a primeira republicana, ainda por influência de Rui Barbosa, institucionalizou definitivamente o Tribunal de Contas da União, inscrevendo-o no seu art. 89 e conferiu-lhe competências para liquidar as contas da receita e da despesa e verificar a sua legalidade antes de serem prestadas ao Congresso Nacional. A instalação do Tribunal, entretanto, só ocorreu em 17 de janeiro de 1893, graças ao empenho do Ministro da Fazenda do governo de Floriano Peixoto, Serzedello Corrêa. As Constituições de 1934, 1937, 1946 e 1967, ampliaram e aperfeiçoaram as competências do TCU. Finalmente, com a Constituição de 1988, o Tribunal de Contas da União teve a sua jurisdição e competência substancialmente ampliadas. Recebeu poderes para, no auxílio ao Congresso Nacional, exercer a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, à legitimidade e à economicidade e a fiscalização da aplicação das subvenções e da renúncia de receitas. Qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a</p>	<p>da justiça e da contabilidade, desenhando-se, com D. Dinis, o embrião de uma repartição contabilística: a Casa dos Contos. A partir do reinado de D. João I consolidou-se a autonomia dos Contos, datando o seu mais antigo Regimento de 5 de Julho de 1389. O poder central visava, com este primeiro regimento e os que se lhe seguiram, dominar e disciplinar a burocracia que aumentava em número e em abusos. O incêndio que se seguiu ao terramoto de 1755 destruiu o edifício da Casa dos Contos, seguindo-se a desorganização e anarquia dos serviços, que acabou por provocar a sua extinção. Assim, a Casa dos Contos foi substituída pelo Erário Régio, criado pela Carta de Lei de 22 de Dezembro de 1761. O Erário Régio passou por várias vicissitudes: a ocupação francesa, a revolução liberal de 1820, a independência do Brasil em 1822, a Guerra Civil entre liberais e absolutistas que se traduziram em reformulações orgânicas e reestruturações de funções. Entrou assim num processo de decadência, que levou à sua extinção, em 16 de Maio de 1832, mantendo-se, no entanto, em funcionamento, até a entrada das tropas liberais na capital, no Verão de 1833. Com o advento da Monarquia Constitucional, deu-se um período de instabilidade política, que levou à sucessiva alteração da designação e conteúdo do órgão responsável pelo controle das finanças públicas. Na sequência da Revolução de 28 de Maio de 1926, António de Oliveira Salazar, Ministro das Finanças, inicia, a partir de 1928, reformas no sentido da reorganização financeira do Estado, de que se salientam, a regulamentação geral da Contabilidade Pública (Decreto nº 18.381, de 24 de Maio de 1930) a criação do Tribunal de Contas (Decreto nº 18.962, de 25 de</p>
--	--	--

	<p>União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária tem o dever de prestar contas ao TCU.</p>	<p>Outubro de 1930) e sua reorganização (Decreto com força de lei nº 22.257, de 25 de Fevereiro de 1933). É com esta designação – Tribunal de Contas – que a instituição, embora com significativas alterações no seu percurso histórico, se mantém até hoje. A instituição de um regime democrático, iniciada com a revolução de 1974 e configurada na constituição de 2 de Abril de 1976, veio conferir ao Tribunal de Contas uma nova dimensão, salientando o seu importante papel no Estado de Direito Democrático. A sua consagração constitucional, a par da sua concreta integração no âmbito dos tribunais, bem como a clara delimitação das suas competências, e, muito em particular, a forma especial de nomeação do seu Presidente (da competência do Presidente da República, sob proposta do Governo) conferiram a esta instituição um papel ímpar no país e, por outro lado, aproximaram-no decisivamente da expressão que as instituições congêneres europeias assumem nos respectivos países.</p>
<p>FORMA DE CONSTITUIÇÃO</p>	<p>Pessoa Jurídica de Direito Público Interno; Criado pelo Decreto nº 966-A/1890; Possui previsão Constitucional (Art. 71 e seguintes, CRFB/1988); Funcionamento disciplinado por Lei (Lei nº 8.443/1992); Organização Interna regulada por Regimento Interno (Resolução TCU nº 155/2002).</p>	<p>Pessoa Jurídica de Direito Público Interno; Criado pelo Decreto nº 18.962/1930; Possui previsão Constitucional (Art. 101º e seguintes, CRP/1976); Funcionamento disciplinado por Lei (Lei nº 98/1997); Organização Interna regulada por Regimento Interno (Regulamento Geral do Tribunal de Contas – RGTC/1999).</p>
<p>VISÃO, MISSÃO E VALORES</p>	<p>Visão – Ser reconhecido como instituição de excelência no controle e no aperfeiçoamento da Administração Pública. Missão – Controlar a Administração Pública para promover seu aperfeiçoamento em benefício da sociedade. Valores – ética, efetividade, independência, justiça e profissionalismo.</p>	<p>Visão – Promover a verdade, a qualidade e a responsabilidade nas finanças públicas. Missão – Fiscalizar a legalidade e regularidade das receitas e das despesas públicas, julgar as contas que a Lei manda submeter-lhe, dar Parecer sobre a Conta Geral do Estado e sobre as Contas das Regiões Autônomas, apreciar a gestão financeira pública, efetivar</p>

		as responsabilidades financeiras e exercer as demais competências que lhe forem atribuídas pela Lei. Valores – Os valores que norteiam a instituição são essencialmente os seguintes: Independência; Integridade; Responsabilidade; Transparência; Objectividade; Imparcialidade.
COMPETÊNCIAS	As competências do TCU podem ser agrupadas em oito grandes categorias, que podem ser denominadas funções: fiscalizadora, judicante, sancionadora, consultiva, informativa, corretiva, normativa e de ouvidoria.	Para além de algumas competências de natureza meramente instrumental ou acessória (onde pontuam, a título exemplificativo, as competências consultiva e regulamentar), o TCP dispõe de competências fundamentais que, tendo em conta o critério funcional, podem distinguir-se em: competências relativas à fiscalização prévia: visto; competências relativas à fiscalização concomitante: de auditoria a atos ou contratos e à atividade financeira antes de encerradas as gerências; competências relativas à fiscalização sucessiva: de verificação interna e externa de contas e de auditorias à gestão financeira; e competência relativa à efetivação da responsabilidade financeira: reintegratória e/ou sancionatória e de aplicação de multas.
PROCEDIMENTOS OPERACIONAIS BÁSICOS DE FISCALIZAÇÃO	Para desempenhar suas atribuições, o Tribunal emprega quatro procedimentos básicos: tomadas e prestações de contas, tomadas de contas especiais, fiscalizações e monitoramentos.	Para o exercício das suas funções, o Tribunal recorre a vários tipos de auditoria, destacando-se as seguintes: auditorias financeiras; auditorias operacionais ou de resultados; auditorias integradas; auditorias orientadas; auditorias de projetos ou programas; auditorias de sistemas; auditorias ambientais.
FOCO DE CONTROLE	O foco da auditoria de conformidade se concentra em examinar a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos a sua jurisdição, quanto ao aspecto contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial. Ao passo que o foco da auditoria de natureza operacional se destina a avaliar o	O foco se concentra tanto na legalidade e a legitimidade dos atos de gestão dos responsáveis sujeitos a sua jurisdição, como também na apreciação do desempenho da gestão, segundo critérios de economicidade, eficiência e eficácia. Admitindo-se, para tanto, a realização de auditorias de qualquer tipo ou natureza para

	desempenho dos órgãos e entidades jurisdicionados, assim como dos sistemas, programas, projetos e atividades governamentais, quanto aos aspectos da economicidade, eficiência e eficácia dos atos praticados.	concretização destes fins.
SUJEITOS PASSIVOS DO CONTROLE	Nos termos da Constituição Federal, encontra-se sob jurisdição do Tribunal – e, portanto, figuram como sujeitos passivos do controle – qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie, aplique ou administre dinheiros, bens e valores públicos federais ou pelos quais a União responda. Igualmente se submete quem, em nome da União, assuma obrigações de natureza pecuniária. Para o Biênio 2011-2012, estão sujeitas à prestação de contas ao Tribunal cerca de 6.200 unidades jurisdicionadas.	A Lei definiu a competência material do Tribunal de Contas com base no conceito de dinheiros ou valores públicos, em termos tais que não permite excluir a sua utilização, seja a que título for e ainda que meramente ocasional, do seu campo de atuação. Com efeito, estão sujeitas à jurisdição e ao controle financeiro do Tribunal de Contas de Portugal as entidades de qualquer natureza que tenham participação de capitais públicos ou sejam beneficiárias, a qualquer título, de dinheiros ou outros valores públicos, na medida necessária à fiscalização da legalidade, regularidade e correção econômica e financeira da aplicação dos mesmos dinheiros e valores públicos. Estão sujeitas à prestação de contas ao Tribunal cerca de 7.500 entidades (Sede e Seções Regionais).
INSTRUMENTOS DE AUTONOMIA TÉCNICA QUANTOS AOS TRABALHOS DE FISCALIZAÇÃO	A autonomia técnica é resguardada por Lei (art. 86 da Lei 8.443/92) à burocracia técnica exercente das atividades de controle do TCU.	A autonomia técnica quantos aos trabalhos de fiscalização realizados pelos Serviços de Apoio é resguardada por meio do Artigo 27º, do Decreto-Lei nº 440, de 2 de Novembro de 1999.
INSTRUMENTOS DE GARANTIA DE INDEPENDÊNCIA FUNCIONAL	De acordo com o § 3º, Artigo 73, da CFRB/88, os ministros do TCU terão as mesmas garantias, prerrogativas, impedimentos, vencimentos e vantagens dos Ministros do Superior Tribunal de Justiça.	Os juízes do TCP têm honras, direitos, categoria, tratamento, remunerações e demais prerrogativas iguais aos dos juízes do Supremo Tribunal de Justiça, aplicando-se-lhes, em tudo quanto não for incompatível com a natureza do Tribunal, o disposto no Estatuto dos Magistrados Judiciais.
CANAIS DE COMUNICAÇÃO COM A SOCIEDADE	Diário Oficial; Internet; Publicações Institucionais; Ouvidoria.	Jornal Oficial; Internet; Publicações Institucionais; Núcleo de Comunicação Social.

Conforme exposto acima, é possível observar na história de ambas as instituições que a busca pelo controle dos gastos públicos é de longa data: no Brasil remonta ao período colonial, ao passo que em Portugal existem registros datados do Século XIII. Não obstante, nota-se que tanto no Brasil como em Portugal os Tribunais de Contas, durante sua evolução histórica, foram marcados por muitas transformações. Vindo o seu arranjo institucional a se consolidar após ambos os países obterem certa estabilidade política, por meio da adoção de um regime democrático, cujo marco regulatório no Brasil é representado pelo período pós Constituição de 1988, enquanto que no caso de Portugal corresponde ao período pós Revolução de 1974.

Pode-se verificar, também, que tanto o Tribunal de Contas da União como o Tribunal de Contas de Portugal possuem previsão constitucional. Além de criados por decreto, têm o seu funcionamento regulamentado por Lei e a organização interna de cada um é disciplinada por regimento interno. Fruto desta normatização legal são justamente as competências dos tribunais, as quais estão previstas tanto na Constituição, como também em normas infraconstitucionais.

Vale dizer que todas essas competências estão intimamente ligadas ao controle da Administração Pública, que será exercido de forma preventiva, concomitante e/ou sucessiva. O que se reflete na missão, visão e valores definidos por esses tribunais. Para tanto, dentre os procedimentos operacionais básicos de fiscalização, a auditoria se consubstancia em um dos instrumentos mais utilizados. Na medida em que o foco do controle destes se concentra em examinar os aspectos de legalidade, legitimidade, economicidade, eficiência e eficácia dos atos de gestão. Sendo que o sujeito passivo do controle exercido pelo TCU e pelo TCP corresponde a qualquer pessoa – física ou jurídica, pública ou privada, de qualquer natureza – que utilize, arrecade, guarde, gerencie, aplique ou administre dinheiros, bens e valores públicos federais ou pelos quais a União responda, bem como que tenham participação de capitais públicos ou sejam beneficiárias, a qualquer título, de dinheiros ou outros valores públicos.

Como meio de garantir o exercício da atividade de controle, consoante definido acima, de maneira autônoma e independente, Brasil e Portugal fixaram em lei instrumentos que visem conferir autonomia técnica aos trabalhos de fiscalização desempenhados pela área técnica dos Tribunais de Contas, tais como: representar à chefia imediata contra os responsáveis pelos órgãos e entidades sob sua fiscalização, em casos de falhas e/ou irregularidades; proceder ao exame de quaisquer elementos em poder de entidades objeto da fiscalização do Tribunal, quando se mostrem indispensáveis à realização das respectivas

tarefas; requisitar às autoridades policiais a colaboração que se mostre necessária ao exercício das suas funções, designadamente em casos de resistência a esse exercício, entre outros.

Para assegurar independência funcional aos seus membros, tanto os Ministros do TCU como os Juízes do TCP possuem todas as garantias, prerrogativas, impedimentos, vencimentos, vantagens, direitos e tratamento dos Ministros do Superior Tribunal de Justiça (Brasil) e dos juízes do Supremo Tribunal de Justiça (Portugal).

Por fim, é possível identificar, também, que ambos os tribunais de contas têm à disposição os mais variados meios de comunicação para interagir com a sociedade, dentre os quais citam-se: diário oficial, internet, publicações institucionais, ouvidoria, entre outros.

## DIFERENÇAS ENCONTRADAS

**Quadro 2 – Diferenças entre TCU x TCP**

QUESITOS ABORDADOS	TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO	TRIBUNAL DE CONTAS DE PORTUGAL
VINCULAÇÃO INSTITUCIONAL	O entendimento majoritário é no sentido de ser o TCU um órgão de extração constitucional, independente e autônomo, que auxilia o Congresso Nacional no exercício do controle externo.	A Constituição da República Portuguesa de 1976 incluiu o Tribunal de Contas no elenco dos Tribunais (conforme dispõe o Artigo 209º, 1, “c”, CRP/76), qualificando-o como órgão de soberania – a par do Presidente da República, da Assembleia da República e do Governo.
NATUREZA JURÍDICA DA INSTITUIÇÃO	A maior parte da doutrina e a jurisprudência quase unânime dos tribunais superiores, inclusive do próprio Supremo Tribunal Federal, têm reconhecido o TCU como uma Corte administrativa, autônoma, com competência para julgar contas dos administradores e responsáveis por bens e valores públicos, e dotada de jurisdição própria, peculiar e específica, distinta da jurisdição em sentido estrito.	A Constituição da República Portuguesa (CRP) inclui o Tribunal de Contas no elenco dos Tribunais, que qualifica como órgãos de soberania – a par do Presidente da República, da Assembleia da República e do Governo. A sua finalidade constitucional consiste na fiscalização da legalidade das despesas públicas e de julgamento das contas que a lei mandar submeter-lhe.
NATUREZA JURÍDICA DAS DECISÕES	Para a maior parte dos estudiosos e dos juristas, as deliberações da Corte de Contas consistem em juízos acerca da exatidão de contas e de atos submetidos a seu exame. Elas fazem coisa julgada administrativa, o que impede sua	Definido como um verdadeiro Tribunal, lhe é outorgado o estatuto de órgão independente. Para este efeito, suas decisões, em matérias sujeitas à sua jurisdição, são obrigatórias para todas as entidades públicas e privadas, prevalecendo

	<p>revisão e torna seu cumprimento obrigatório nessa esfera, e não podem ser questionadas senão por mandado de segurança junto ao Supremo Tribunal Federal. Além disso, a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e a doutrina majoritária, ao reconhecerem o TCU como juiz natural das matérias inseridas em sua competência, têm entendido que as deliberações da Corte de Contas restringem parcialmente a atuação do Judiciário, que somente pode examinar erros de procedimento, sem possibilidade de manifestação sobre eventual erro de julgamento.</p>	<p>sobre as de quaisquer outras autoridades, sendo executórias nos termos da lei e sancionáveis os atos ou fatos que derem causa à sua inexecução.</p>
<p>COMPOSIÇÃO</p>	<p>Atualmente, o TCU é composto por nove ministros. Seis deles são escolhidos pelo Congresso Nacional. Os demais são escolhidos pelo presidente da República, com aprovação do Senado Federal, sendo dois alternadamente indicados pelo Tribunal dentre auditores e membros do Ministério Público junto ao Tribunal.</p> <p>Além disso, o Tribunal conta com a participação de quatro auditores, selecionados por meio de concurso público de provas e títulos. Quando necessário, eles substituem os ministros, por motivo de férias, licenças e outras ausências.</p> <p>O presidente e o vice-presidente do Tribunal são eleitos pelos seus pares para o mandato de um ano e podem ser reeleitos uma vez.</p> <p>Junto ao TCU atua o Ministério Público especializado, autônomo e independente, cuja função principal é promover a defesa da ordem jurídica. O Ministério Público é chefiado pelo procurador-geral e compõe-se de três subprocuradores-gerais e quatro procuradores, nomeados pelo presidente da República, entre concursados com título de bacharel em Direito.</p> <p>O procurador-geral junto ao Tribunal de Contas da União é</p>	<p>O Tribunal, na sede, é composto pelo Presidente e por dezesseis juízes, e em cada seção regional, por um juiz.</p> <p>O seu Presidente é nomeado e exonerado pelo Presidente da República, mediante proposta do Governo, tomando posse e prestando compromisso de honra igualmente perante aquele órgão de soberania.</p> <p>O Vice-Presidente é eleito pelos seus pares em plenário geral por escrutínio secreto para mandatos de três anos (podendo ser reeleito) e toma posse e presta compromisso de honra perante o Presidente.</p> <p>Os seus juízes são recrutados mediante concurso curricular, realizado perante um júri constituído pelo Presidente do Tribunal (que preside ao júri), pelo Vice-Presidente, pelo juiz mais antigo e por dois professores universitários, um de Direito e outro de Economia, Finanças, Organização e Gestão ou Auditoria, estes últimos designados pelo Governo. Os juízes são também nomeados pelo Presidente, perante quem igualmente tomam posse e prestam compromisso de honra.</p> <p>Junto do Tribunal de Contas funciona o Ministério Público. Atua oficiosamente no âmbito dos poderes que a lei lhe confere, sendo representado pelo</p>

	escolhido entre os membros do Ministério Público junto ao TCU.	Procurador-Geral da República, na sede, que pode delegar as suas funções num ou mais procuradores-gerais adjuntos e, nas Seções Regionais, pelo magistrado para o efeito designado pelo Procurador-Geral.
QUADRO TÉCNICO	<p>O quadro de pessoal da Secretaria do TCU dispõe de 2.695 cargos efetivos dos quais 2.572 estavam ocupados até o final do período consultado.</p> <p>Ainda no que se refere ao seu corpo técnico, o recrutamento se dá basicamente pelo critério técnico-profissional, mediante seleção via concurso público, o que certamente contribui para a estabilização de uma burocracia técnica responsável pela instrução – preparação, análise dos fatos, das alegações do gestor, da documentação, elaboração de pareceres e propostas de medidas – dos processos a serem submetidos à apreciação dos ministros do TCU.</p>	<p>No final do ano de 2011 exerciam funções no Tribunal o Presidente e 17 Juizes Conselheiros e os seus Serviços de Apoio Técnico dispunham de 529 funcionários (445 na Sede e 42 em cada uma das Seções Regionais).</p> <p>Dos 17 Juizes Conselheiros, 15 exerciam funções na Sede (3 juizes afetos à 1.ª Seção, 9 à 2.ª Seção, e 3 à 3.ª Seção), 1 na Seção Regional dos Açores e 1 na Seção Regional da Madeira.</p> <p>O recrutamento de pessoal para prestação dos serviços de apoio técnico e administrativo é realizado por meio de procedimento concursal, nos termos da Lei n.º 12-A, de 27 de Fevereiro de 2008. O Tribunal recorre, também, à contratação de peritos externos quando a especificidade das auditorias o exige. Em 2011, foram contratados especialistas para assessoria às auditorias realizadas à Parque Escolar, EPE e à Administração Central do Sistema de Saúde, IP.</p>
RECURSOS MATERIAIS E FINANCEIROS	<p>O Tribunal de Contas da União, para cumprir sua missão institucional, dispõe de uma Secretaria com quadro próprio de pessoal e que tem por finalidade a prestação de apoio técnico e administrativo ao exercício das atribuições constitucionais e legais cometidas ao TCU. Compõem a Secretaria do Tribunal as seguintes unidades básicas: Secretaria-Geral da Presidência (Segepres), Secretaria-Geral de Administração (Segedam) e Secretaria-Geral de Controle Externo (Segecex). Subordinadas à Segecex, estão as unidades técnicas incumbidas das atividades inerentes ao controle externo. Tais unidades possuem</p>	<p>Como corolário da sua independência e autogoverno, o Tribunal de Contas de Portugal dispõe de Serviços de Apoio técnico e administrativo, constituídos pelo Gabinete do Presidente e pela Direção-Geral, incluindo os Serviços de Apoio das Seções Regionais.</p> <p>Nessa medida, tendo por missão assegurar o apoio técnico-operativo e instrumental ao Tribunal de Contas, a Direção-Geral está estruturada em duas grandes áreas: a de apoio técnico-operativo e a instrumental. A área de apoio técnico-operativo executa as suas funções de natureza operativa na dependência funcional direta dos</p>

	<p>sede em Brasília e nos 26 Estados da Federação.</p> <p>O orçamento do TCU para o ano de 2011 apresentou dotação de R\$ 1.354.248.218,00. A despesa liquidada até o final do ano foi de R\$ 1.346.531.785,39 (99,43%) da dotação orçamentária disponível para execução.</p>	<p>juízes conselheiros. A área de apoio instrumental compreende os seguintes departamentos: o Departamento de Gestão Financeira e Patrimonial (DGFP); o Departamento de Gestão e Formação de Pessoal (DGP); o Departamento de Sistemas e Tecnologias de Informação (DSTI); o Departamento de Arquivo, Documentação e Informação (DADI); o Departamento das Relações Externas (DRE) e a Secretaria do Tribunal (ST).</p> <p>No que respeita às Seções Regionais dos Açores e da Madeira, a organização dos respectivos Serviços de Apoio foi definida pelo Despacho nº 56/2000-GP, de 7 de Junho.</p> <p>A despesa efetiva do Tribunal de Contas de Portugal, em 2011, foi de € 26.636.704,00, sendo € 22.925.730,00 da Sede, € 1.799.793,00 da Secção Regional dos Açores e € 1.911.181,00 da Secção Regional da Madeira. Vale destacar que o valor total desta despesa equivale à R\$ 72.784.793,68 (considerando-se uma taxa de câmbio, apurada em 26/01/2013, de R\$ 2,7325).</p>
<p><b>CONTROLE EXERCIDO SOBRE A INSTITUIÇÃO</b></p>	<p>Internamente, o TCU se submete ao controle exercido pela SECOI – Secretaria de Controle Interno e pela Corregedoria do Tribunal de Contas da União, cuja norma regente é a Resolução TCU nº 159/2003, a qual dispõe sobre as competências e a forma de atuação do Gabinete do Ministro-Corregedor.</p> <p>De outra parte, o controle externo sobre o TCU é exercido pelo Congresso Nacional, nos termos do § 4º, Artigo 71, da CRFB/88.</p> <p>De acordo com o texto constitucional, o Tribunal de Contas da União deverá encaminhar “ao Congresso Nacional, trimestral e anualmente, relatório de suas atividades”. No mesmo sentido, em conformidade</p>	<p>Internamente, o TCP se submete ao controle exercido por seu Gabinete de Auditoria Interna, que é o serviço de auditoria interna de apoio à gestão através do acompanhamento, com independência técnica, da organização e funcionamento da Direção-Geral.</p> <p>Ao passo que a fiscalização das contas do Tribunal de Contas (controle externo) está sujeita ao disposto na Lei nº 98/97 e assume as seguintes formas: a) Integração das respectivas contas relativas à execução do Orçamento do Estado na Conta Geral do Estado; b) Verificação externa anual das contas dos cofres, e eventual efetivação de responsabilidades financeiras, pelas subseções e</p>

	<p>com o disposto no Artigo 56, <i>caput</i> e § 2º, da Lei Complementar nº 101, de 4 de Maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal), cumpre ao TCU submeter à apreciação do Congresso Nacional sua Prestação de Contas Anual, na qual se demonstra a utilização dos recursos orçamentários e financeiros colocados à disposição do TCU, bem como os resultados das ações empreendidas por este órgão de Controle Externo.</p>	<p>seção competentes do Tribunal; c) Publicação de uma conta consolidada em anexo ao relatório das atividades desenvolvidas pelo Tribunal e pelos seus serviços de apoio; d) Submissão da gestão do Tribunal à auditoria de empresa especializada, escolhida por concurso, cujo relatório será publicado conjuntamente com as contas a que se refere a alínea anterior.</p>
--	--	---

Muito embora as instituições pesquisadas possuam muitas semelhanças entre si – conforme demonstrado acima – é possível observar, também, algumas diferenças significativas presentes em cada uma delas.

Como visto, a vinculação institucional do TCU ainda hoje é fruto de inúmeras discussões, sendo que o entendimento doutrinário majoritário é no sentido de que o órgão é independente e autônomo, mas que presta auxílio ao Legislativo no exercício do controle externo. Já o Tribunal de Contas de Portugal tem a sua vinculação institucional bem definida, na medida em que a Constituição da República portuguesa de 1976 integra o tribunal de contas aos demais órgãos do Poder Judiciário.

Outro ponto de distinção entre os tribunais se refere a natureza jurídica de cada um, bem como de suas decisões. Enquanto o TCU é visto como uma corte administrativa – embora haja divergências quanto a esta questão, o TCP, no entanto, se constitui, por definição, em um verdadeiro tribunal. No mesmo sentido, as decisões prolatadas pelo TCU apenas fazem coisa julgada administrativa e, portanto, podem ser revistas judicialmente. Ao passo que as decisões do TCP fazem coisa julgada material, sendo executórias nos termos da lei e sancionáveis os atos ou fatos que derem causa à sua inexecução, ou seja, possuem força vinculante.

A composição das cortes e a escolha de seus membros também é diferente. O TCU é composto por nove ministros, seis deles são escolhidos pelo Congresso Nacional. Os demais são escolhidos pelo presidente da República, com aprovação do Senado Federal, sendo dois alternadamente indicados pelo Tribunal dentre auditores e membros do Ministério Público junto ao Tribunal. O presidente e o vice-presidente do Tribunal são eleitos pelos seus pares para o mandato de um ano e podem ser reeleitos uma vez. Por sua vez, o TCP é composto, em sua sede, pelo presidente e por dezesseis juizes, e em cada seção, por um juiz. O seu presidente é nomeado e exonerado pelo Presidente da República. O vice-presidente é eleito

pelos seus pares em plenário geral por escrutínio secreto para mandatos de três anos (podendo ser reeleito). Os seus juizes são recrutados mediante concurso curricular, realizado perante um júri constituído pelo presidente do tribunal (que preside ao júri), pelo vice-presidente, pelo juiz mais antigo e por dois professores universitários, um de Direito e outro de Economia, Finanças, Organização e Gestão ou Auditoria, estes últimos designados pelo Governo.

Quanto ao quadro técnico e aos recursos materiais e financeiros observa-se, igualmente, algumas divergências. Durante o exercício de 2011, o TCU dispunha de 2.572 funcionários efetivos e o TCP, no mesmo período, contava com apenas 529 funcionários (sendo 445 na sua sede e mais 42 em cada uma de suas seções regionais). É possível notar que o quadro de pessoal do TCU é quase cinco vezes maior que o quadro de pessoal de que dispõe o TCP. Todavia, este último possui a prerrogativa de poder recorrer, sempre que necessário, à contratação de peritos externos quando a especificidade das auditorias assim o exigir. De sorte que no ano de 2011 foram contratados especialistas para assessoria às auditorias realizadas à Parque Escolar, EPE e à Administração Central do Sistema de Saúde, IP. No que pertine à estrutura organizacional de apoio a atividades de controle, o TCU dispõe de uma Secretaria que se subdivide três unidades básicas, quais sejam: a Secretaria-Geral da Presidência, a Secretaria-Geral de Administração e a Secretaria-Geral de Controle Externo. O TCP, por outro lado, possui uma Direção-Geral, a qual se divide em outras duas grandes áreas: a de apoio técnico-operativo e a instrumental. Acerca da questão orçamentária, em 2011 a despesa liquidada do TCU foi de R\$ 1.346.531.785,39. Por outro lado, a despesa efetiva do Tribunal de Contas de Portugal, no mesmo ano, foi de € 26.636.704,00, cujo o valor, em reais, equivale à R\$ 72.784.793,68 (considerando-se uma taxa de câmbio, apurada em 26/01/2013, de R\$ 2,7325).

Por fim, destaca-se, ainda, disparidades verificadas sobre o controle exercido sobre os próprios tribunais. Uma vez que internamente o TCU se submete ao controle exercido pela SECOI – Secretaria de Controle Interno e pela Corregedoria do Tribunal de Contas da União, bem como externamente o controle é exercido pelo Congresso Nacional. De outra parte, o TCP se submete ao controle interno exercido somente pelo Gabinete de Auditoria Interna e o controle externo é feito por empresa de auditoria especializada, escolhida por concurso.

## CONCLUSÃO

Abordou-se nesse trabalho o controle da Administração Pública a partir dos estudos desenvolvidos pelo neo-institucionalismo – adotando-se a visão do institucionalismo histórico, no âmbito do tema da *accountability* democrática, sob os pressupostos de que: (1) as instituições são capazes de estimular a ação individual, afetando o comportamento das pessoas; como também de que (2) os mecanismos de controle horizontal são indispensáveis para suprir as limitações presentes entre os instrumentos de controle vertical, a fim de garantir uma *accountability* democrática efetiva; dentre os quais importa ressaltar (3) os tribunais de contas enquanto entidades de controle, que se organizam sob vários arranjos a fim de exercer suas funções; buscou-se retratar nesta pesquisa o estudo dos arranjos institucionais dos Tribunais de Contas da União e de Portugal em uma perspectiva comparativa.

Em que pese as dificuldades encontradas pela ausência de bibliografia específica sobre o tema [fato que inclusive já havia sido retratado por ocasião da elaboração do projeto referente à pesquisa em questão], foi possível conhecer e descrever os arranjos institucionais dos dois tribunais de contas, a partir de questões básicas relativas à estruturação e ao funcionamento de cada um. Depois disso, efetuou-se uma análise comparativa a fim de se identificar as semelhanças e diferenças presentes entre eles.

Sendo permitido constatar que a autonomia destas instituições de controle se coloca como condição indispensável para o exercício de uma *accountability* horizontal favorável. Para tanto, as semelhanças entre os tribunais apontam que, do ponto de vista normativo, ambos dispõem de mecanismos que visam permitir que exerçam de forma independente suas funções, assim como de fazer valer suas decisões.

Por outro lado, esta autonomia deve ser garantida também de fato, tal como de direito. Assim, muito mais do que evidenciar a autoridade conferida por lei aos Tribunais Contas, as pesquisas apontam a necessidade de se investigar, na prática, a atuação independente e autônoma dessas instituições de controle. Notadamente porque se observou, também, que ambos possuem divergências significativas em seus arranjos, quais sejam: a vinculação institucional, a natureza jurídica da própria instituição e de suas decisões, a composição de seus membros e de seu quadro técnico, os recursos materiais de que dispõem, e os controles interno e externo exercido sobre eles.

O que denota que certamente essas diferenças interferem na atuação dos tribunais. Nesse sentido, lança-se o desafio de se investigar, em pesquisas futuras, sobre até que ponto as diferenças encontradas influenciam na atuação autônoma e independente dos Tribunais de

Contas. Em outras palavras, trabalhos empíricos são necessários para comprovar a eficiência de cada arranjo.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AGUIAR, Thiago Maciel de. **Análise institucional do Tribunal de Contas da União e sua contribuição para o processo de consolidação da democracia no Brasil**. 2008. 78 p. Especialização em Ciência Política. Instituto de Ciência Política, Universidade de Brasília, Distrito Federal.

ANASTASIA, Fátima e MELO, Carlos Ranulfo de. **Accountability, Representação e Estabilidade Política no Brasil**. In: Fernando Abrucio; Maria Rita Loureiro (Org.). *O Estado numa era de reformas: os anos FHC*. 1. ed. v. 1, p. 25-75. Brasília, 2002.

ANDRADE, Maria Margarida de. **Como preparar trabalhos para cursos de pós-graduação: noções práticas**. 5. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

ARANTES, Rogério Bastos; ABRUCIO, Fernando Luiz; TEIXEIRA, Marco Antônio Carvalho. **A imagem dos tribunais de contas subnacionais**. In: *Revista do Serviço Público*, 56 (1) jan-mar: p. 57-84, 2005.

ARAÚJO, Marcos Valério de. **Como controlar o estado: reflexões e propostas sobre o controle externo nas Américas, Portugal e Espanha**. Brasília: UNITEC, 1992.

AZEVEDO, L.; REIS, A. R. **Roteiro da impunidade**. São Paulo: Scritta Editorial, 1994.

BARZELAY, Michael. **Instituições centrais de auditoria e auditoria de desempenho: uma análise comparativa das estratégias organizacionais na OCDE**. In: *O Controle Externo e a Nova Administração Pública: uma visão comparativa*, Brasília: TCU, 2002. p. 25-78.

BEUREN, Ilse Maria (Org). **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade**. São Paulo: Atlas, 2003.

BLOCH, Marc apud SCHNEIDER, Sergio; SCHIMITT, Cláudia Job. **O uso do método comparativo nas Ciências Sociais**. *Cadernos de Sociologia*, Porto Alegre, v. 9, p. 49-87, 1998.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 1988. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 07.06.2012.

BRASIL. Decreto nº 966 A, de 07 de novembro de 1890. **Crêa um Tribunal de Contas para o exame, revisão e julgamento dos actos concernentes á receita e despeza da Republica**. Brasília, DF, 1890. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 07.06.2012.

BRASIL. Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992. **Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências**. Brasília, DF, 1992. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 07.06.2012.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. **Manual de orientação para arranjo institucional de órgãos e entidades do poder executivo federal**. Brasília: MPOG, 2008.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Conhecendo o TCU**. 5. ed. Brasília, TCU, SPG, 2011.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Relatório anual de atividades: 2011**. Brasília, TCU, SPG, 2012.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Resolução nº 155, de 04 de dezembro de 2002. **Regimento Interno do Tribunal de Contas da União**. Brasília, DF, 2002. Disponível em: <<http://www.tcu.gov.br>>. Acesso em: 07.06.2012.

CAMARGO, Thiago de Azevedo. **Condições favoráveis para o exercício da accountability nos estados brasileiros**. 2009. 125. Mestrado em Ciência Política. Faculdade de Filosofia e Ciências Humanas, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte.

CAMPELO, Valmir. **O Tribunal de Contas no Ordenamento Jurídico Brasileiro**. In: SOUSA, Alfredo José de et al. **O novo tribunal de contas: órgão protetor dos direitos fundamentais**. 3. ed. rev. ampl. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

CITADINI, R. **O controle externo da administração pública**. São Paulo: Max Limonad, 1994.

COSTA, Agnaldo da Luz et al. **O controle externo das contas públicas: tendências atuais**. 2003. 47 p. MBA em Gestão de Políticas Públicas. Grupo Ideal, Fundação Getúlio Vargas – Macapá, Amapá.

COSTA, Luiz Bernardo Dias. **O tribunal de contas no estado contemporâneo**. 2005. 139 p. Mestrado em Direito. Centro de Ciências Jurídicas e Sociais, Pontifícia Universidade Católica do Paraná, Paraná.

DAHL, Robert A. **Um prefácio à Teoria Democrática**. Rio de Janeiro: Jorge Zahar Editora, 1989.

DIAMOND, L. & MORLINO, L. **Assessing the quality of democracy**. Philadelphia, The Johns Hopkins University Press, 2005.

FEREJOHN, Jon. **Accountability and Authority: Toward a Theory of Political Accountability**. In: *Democracy, Accountability, and Representation* In Manin, Bernard; Przeworski, Adam and Stokes, Susan, eds. Cambridge: Cambridge University Press, 1999.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Dicionário Aurélio Básico da Língua Portuguesa**. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 2005.

FIGUEIREDO, Argelina Cheibub. **Instituições e Política no Controle do Executivo**. *Dados* [online]. 2001, vol.44, n.4, pp. 689-727. ISSN 0011-5258. <http://dx.doi.org/10.1590/S0011-52582001000400002>. Acesso em: 07.06.2012.

FIGUEIRÊDO, Carlos Maurício Cabral. **A experiência do tribunal de contas de Pernambuco no estímulo a participação cidadã**. In: VIII CONGRESO INTERNACIONAL DEL CLAD SOBRE LA REFORMA DEL ESTADO Y DE LA ADMINISTRACIÓN

PÚBLICA, 2003, Panamá.

\_\_\_\_\_. **Ética na gestão pública e exercício da cidadania: o papel dos tribunais de contas brasileiros como agências de accountability. O caso do Tribunal de Contas de Pernambuco.** In: VII CONGRESO INTERNACIONAL DEL CLAD SOBRE LA REFORMA DEL ESTADO Y DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA, 2002, Lisboa.

\_\_\_\_\_. **Prestação de contas e responsabilização: uma oportunidade de interação entre os tribunais de contas e o cidadão.** In: V CONFERÊNCIA EUROSAI-OLACEFS, 2007, Lisboa.

FIGUEIREDO, Lúcia Valle. **Controle da administração pública.** São Paulo: RT, 1991.

FILHO, Dalson Britto Figueiredo. **Instituições e "accountability" na teoria democrática contemporânea.** Jus Navigandi, Teresina, ano 15, n. 2650, 3 out. 2010. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/17543>>. Acesso em: 12.04.2012

FRANÇA, Andressa Silvério Terra. **Talcott Parsons: apontamentos para uma análise institucional.** In: Cadernos de Pesquisa Interdisciplinar em Ciências Humanas. v. 10, n. 97, p. 181-204 (2009). Disponível em: <<http://dx.doi.org/10.5007/1984-9851.2009v10n97p181>>. Acesso em: 07.06.2012.

GIL, Antônio Carlos. **Métodos e técnicas de pesquisa social.** 5.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

GOMES, Marcelo Barros. **Auditoria de desempenho governamental e o papel de entidades fiscalizadoras superiores.** In: Revista do Serviço Público, 53 (2) abr-jun: p. 36-78, 2002.

GUALAZI, Eduardo Lobo Botelho. **Regime jurídico dos tribunais de contas.** São Paulo: RT, 1992.

HALL, Peter A.; TAYLOR, Rosemary C. R.. **As três versões do neo-institucionalismo.** Lua Nova, São Paulo, n. 58, 2003. Disponível em <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S010264452003000100010&lng=pt&nrm=i](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S010264452003000100010&lng=pt&nrm=i) so>. acessos em: 07.06.2012. <http://dx.doi.org/10.1590/S0102-64452003000100010>.

HOROCHOVSKI, Rodrigo Rossi. **Accountability e seus mecanismos: um balanço teórico.** In: 6º ENCONTRO DA ABCP, UNICAMP, São Paulo, 2008.

JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. **A responsabilidade fiscal sob a ótica do controle.** In: MACRUZ, João Carlos; JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses; QUINTIERE, Marcelo; RIBEIRO, Renato Jorge Brow (Orgs.). *Responsabilidade fiscal.* Rio de Janeiro: América Jurídica, 2002.

KUHN, Thomas. **The structure of scientific revolutions.** Chicago, Chicago University Press, 1962.

LEMOS, Leany Barreiro de Souza. **Controle Legislativo em Democracias Presidencialistas: Brasil e EUA em perspectiva comparada.** 2005. 256 p. Doutorado em Ciências Sociais. Centro de Estudos e Pós-Graduação sobre as Américas, Instituto de Ciências

Sociais, Universidade de Brasília, Distrito Federal.

LIMONGI, Fernando. **O Novo Institucionalismo e os Estudos Legislativos: a literatura americana recente**. BIB, Rio de Janeiro, n. 37, p. 3-38, 1º sem. 1994.

LOCKE, John. **Segundo Tratado sobre o Governo Civil e Outros Escritos**. Rio de Janeiro: Vozes, 1994.

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**. In: Revista de Administração Pública, 43 (4) jul-ago: p. 739-772, 2009.

MADISON, James. **Federalist 57**. In: HAMILTON, Alexander, \_\_\_\_\_, TRAY, John. *The Federalist Papers*. Edited by Gary Wills. New York: Bantam, 1787.

MAHONEY, J. & SNYDER, R. **Rethinking Agency and Structure in the Study of Regime Change**. Studies in Comparative International Development. Vol. 34 nº 2, 1999.

MAINWARING, Scott e WELNA, Cristopher. **Democratic Accountability in Latin America**. Oxford University Press, New York, 2003.

MANIN, Bernard; PRZEWORSKI, Adam; STOKES, Susan C.. **Eleições e representação**. Lua Nova, São Paulo, n. 67, 2006. Disponível em <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0102-64452006000200005&lng=pt&nrm=iso](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0102-64452006000200005&lng=pt&nrm=iso)>. acessos em 07.06.2012.

MANSOUR, Tatiana Rebello. **Tribunal de Contas do Acre: considerações sobre eficiência e eficácia do controle externo**. Dissertação (Mestrado em Administração Pública) — Fundação Getulio Vargas, São Paulo, 2001.

MARAVALL, J. M. **Accountability and manipulation**. In: PRZEWORSKI, Adam; STOKES, Suzan C., MANIN, Bernard (Ed). *Democracy, accountability, and representation*. Cambridge University Press. p. 154. 1999.

MARCELINO, Gileno Fernandes Marcelino; WASSALLY, Lorena Pinho Morbach Paredes; SILVA, Rosane Maria Pio da. **Controle Financeiro Governamental: uma pesquisa sobre os arranjos jurídico-institucionais e a relação político-administrativa em 18 países de diferentes continentes**. Rev. Contab., Gest. e Govern., Brasília, v. 12, n. 2, p. 3 – 14, mai/ago 2009. Disponível em: <[http://www.cg\\_g-amg.unb.br/index.php/contabil/article/view/27](http://www.cg_g-amg.unb.br/index.php/contabil/article/view/27)>. Acesso em: 14.04.2012.

MARTINS, C. E. **O circuito do poder**. São Paulo: Humanitas, 1994.

MEDAUAR, Maria Odete. **Controle da administração pública**. São Paulo: RT, 1993.

MELO, Marcus André. **O controle externo na América Latina**. São Paulo: Instituto Fernando Henrique Cardoso; Santiago do Chile: Corporación de Estudios para Latinoamérica (Cieplan), 2008. 56 p. Contribuição ao projeto: “Uma Nova Agenda Econômica e Social para a América Latina”. Disponível em: <<http://www.ifhc.org.br/>>. Acesso em: 12.04.2012.

\_\_\_\_\_. **O viés majoritário na política comparada: responsabilização, desenho institucional e qualidade democrática.** Rev. bras. Ci. Soc., São Paulo, v. 22, n. 63, fev. 2007. Disponível em [http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S010269092007000100003&lng=pt&nrm=iso](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S010269092007000100003&lng=pt&nrm=iso). Acesso em: 12.04.2012. <http://dx.doi.org/10.1590/S0102-69092007000100003>.

MILL, John Stuart. **Considerations on Representative Government.** Buffalo, N.Y.: Prometheus Press, 1991.

MIRANDA, Álvaro Guilherme. **Mudança institucional do Tribunal de Contas: os oito modelos debatidos na constituinte de 1988 para o sistema de fiscalização do Brasil.** 2009. 154 p. Mestrado em Economia. Instituto de Economia, Universidade Federal do Rio de Janeiro, Rio de Janeiro.

MIRANDA, Antônio Francisco Gomes. **As instituições superiores de controlo das contas públicas no processo de desenvolvimento institucional em cabo verde.** 2009. 105 p. Mestrado em Economia. Instituto Superior de Economia e Gestão, Universidade Técnica de Lisboa, Lisboa.

MONTESQUIEU, Charles Louis de Secondat. **O Espírito das Leis.** 2. Ed. Brasília: Editora Universidade de Brasília, 1995.

MOREIRA, Elisabete de Abreu e Lima; VIEIRA, Marcelo Milano Falcão. **Estruturas de poder e instituições como determinantes da efetividade do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco (TCE-PE).** *Organizações & Sociedade*, v. 10, n. 26, p. 119-134, 2003.

MOTA, Ana Carolina Yoshida Hirano de Andrade. **Accountability no Brasil: os cidadãos e seus meios institucionais de controle dos representantes.** 2006. 229 p. Doutorado em Ciência Política. Faculdade de Filosofia, Letras e Ciências Humanas, Universidade de São Paulo, São Paulo.

NASCIMENTO, Emerson Oliveira do. **Os Novos Institucionalismos na Ciência Política Contemporânea e sua Integração Teórica.** Revista Brasileira de Ciência Política (Impresso), v. 01, p. 95-121, 2009.

O'DONNELL, Guillermo. **Accountability horizontal e novas poliarquias.** Lua Nova, São Paulo, n. 44, 1998. Disponível em [http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_artext&pid=S0102-64451998000200003&lng=pt&nrm=iso](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_artext&pid=S0102-64451998000200003&lng=pt&nrm=iso). Acesso em: 12.04.2012. <http://dx.doi.org/10.1590/S0102-64451998000200003>.

O'DONNELL, G.; CULLELL, J. V. & IAZZETTA, O. **The quality of democracy: theory and applications.** South Ben, University of Notre Dame Press, 2004.

OLIVEIRA, Telma Almeida. **O controle da eficácia da administração pública no Brasil.** Dissertação (Mestrado em Administração) – NPGA/UFBA, Salvador, 1994.

OXFORD. **Dicionário Oxford Escolar – Para Estudantes Brasileiros de Inglês.** UK: Oxford University Press, 2005.

PARSONS, Talcott. PARSONS, T. **The Structure of Social Action**. New York: Macmillan, 1937.

PERES, Paulo Sérgio. **Comportamento ou instituições? A evolução histórica do neo-institucionalismo da ciência política**. Rev. bras. Ci. Soc., São Paulo, v. 23, n. 68, out. 2008. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0102-69092008000300005&lng=pt&nrm=iso](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0102-69092008000300005&lng=pt&nrm=iso)>. Acesso em: 07.06.2012.

PESSANHA, Charles. **Relações entre os poderes Executivo e Legislativo no Brasil — 1946 a 1994**. 1997. Tese (Doutorado em Ciência Política) — USP, São Paulo.

\_\_\_\_\_. **O congresso externo sob controle das contas do tribunal nacional**. Revista Insight inteligencia. abril, maio, junho, Rio de Janeiro, 2003.

POWELL, Walter W.; DIMAGGIO, Paul J. (Org.). **The New Institutionalism in Organizational Analysis**. Chicago: University of Chicago Press, 1991.

PORTUGAL. Constituição (1976). **Constituição da República Portuguesa**. Lisboa, PT, 1976. Disponível em: <<http://www.tcontas.pt>>. Acesso em: 07.06.2012.

PORTUGAL. Decreto nº 18.962, de 25 de outubro de 1930. **Crêa um Tribunal de Contas para o exame, revisão e julgamento dos actos concernentes á receita e despesa da Republica**. Lisboa, PT, 1930. Disponível em: <<http://www.tcontas.pt>>. Acesso em: 07.06.2012.

PORTUGAL. Lei nº 98, de 26 de agosto de 1997. **Lei de Organização e Processo do Tribunal de Contas**. Lisboa, PT, 1997. Disponível em: <<http://www.tcontas.pt>>. Acesso em: 07.06.2012.

PORTUGAL. Tribunal de Contas de Portugal. **Anuário 2010**. Lisboa, TCP, AAE, 2011.

PORTUGAL. Tribunal de Contas de Portugal. **Relatório de atividades e contas: 2011**. Lisboa, TCP, AAE, 2012.

PORTUGAL Tribunal de Contas de Portugal. Resolução nº 13, de 17 de maio de 2010. **Regulamento Geral do Tribunal de Contas de Portugal**. Lisboa, PT, 2010. Disponível em: <<http://www.tcontas.pt>>. Acesso em: 07.06.2012.

PRZEWORSKI, Adam. **A última instância: as instituições são a causa primordial do desenvolvimento econômico?** *Novos estud. - CEBRAP* [online]. 2005, n.72, pp. 59-77. ISSN 0101-3300. <http://dx.doi.org/10.1590/S0101-33002005000200004>. Acesso em: 07.06.2012.

REZENDE, Flávio da Cunha. **Convergências e controvérsias sobre a mudança institucional: modelos tradicionais em perspectiva comparada**. Rev. Sociol. Polit., Curitiba, v. 20, n. 41, fev. 2012. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S0104-44782012000100004&lng=pt&nrm=iso](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0104-44782012000100004&lng=pt&nrm=iso)>. acessos em: 07.06.2012. <http://dx.doi.org/10.1590/S0104-44782012000100004>.

\_\_\_\_\_. **Da exogeneidade ao gradualismo: inovações na teoria da mudança institucional**. Rev. bras. Ci. Soc., São Paulo, v. 27, n. 78, fev. 2012. Disponível em:

<[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S010269092012000100008&lng=pt&nrm=iso](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S010269092012000100008&lng=pt&nrm=iso)>. acessos em: 07.06.2012. <http://dx.doi.org/10.1590/S0102-69092012000100008>.

RIBA, Clara. **The use of mathematics in political science: a survey of European and American journals**. European Journal of Political Research, 1996. 29:10-25.

ROCHA, Carlos Alexandre Amorim. **O modelo de controle externo exercido pelos tribunais de contas e as proposições legislativas sobre o tema**. Brasília: 2002. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Consulta\\_Publica/agencia\\_nacio\\_n.htm](http://www.planalto.gov.br/CCIVIL/Consulta_Publica/agencia_nacio_n.htm)>. Acesso em: 12.04.2012.

SARTORI, Giovanni. **The Theory of Democracy Revisited – Part One: The Contemporary Debate**. Chatham, Chatham House Publishers, 1987.

SCHNEIDER, Sergio; SCHIMITT, Cláudia Job. **O uso do método comparativo nas Ciências Sociais**. Cadernos de Sociologia, Porto Alegre, v. 9, p. 49-87, 1998.

SOUSA, Alfredo José de et al. **O novo tribunal de contas: órgão protetor dos direitos fundamentais**. 3. ed. rev. ampl. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

SOUZA, Osvaldo Rodrigues. **A força das decisões do tribunal de contas**. Brasília: Brasília Jurídica, 1998.

SPECK, Bruno Wilhelm. **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: Função Konrad Adenauer, 2000.

\_\_\_\_\_. **O papel das instituições superiores de controle financeiro-patrimonial nos sistemas políticos modernos – pressupostos para uma análise dos Tribunais de Contas no Brasil**. In: Conjuntura Política, UFMG, n. 21, setembro de 2000. Disponível em: <<http://www.transparencia.org.br/docs/BSpeck2.pdf>>. Acesso em: 07.06.2012.

\_\_\_\_\_. **Mensurando a corrupção: uma revisão de dados provenientes de pesquisas empíricas**. In: Cadernos Adenauer, Fundação Konrad Adenauer, Rio de Janeiro, n. 10, dezembro de 2000, p. 7-46.

\_\_\_\_\_. **Tribunais de contas e sistemas de controle no Brasil**. In: Cadernos da Controladoria, Controladoria Geral, Prefeitura da Cidade, Rio de Janeiro, Nova Série, Ano 1, n. 4, dezembro de 2001 p. 34. Disponível em: <<http://www7.rio.rj.gov.br/cgm/comunicacao/publicacoes/cadernos/?2001/12/1>>. Acesso em: 07.06.2012.

TARGA, L. R. P. **Comentário sobre a utilização do método comparativo em análise regional**. Ensaios FEE, Porto Alegre, v. 12, n. 1, p. 265-271, 1991.

TEIXEIRA, Marco Antonio Carvalho. **Entre o técnico e o político: o Tribunal de Contas do Município de São Paulo e o controle financeiro das gestões Luíza Erundina (1989-1992) e Paulo Maluf (1993- 1996)**. 2004. Tese (Doutorado em Ciências Sociais) — PUC-SP, São Paulo.

\_\_\_\_\_. **Tribunal de Contas da União: Trajetória Institucional e Desafios Contemporâneos.** In: CUNHA, Alexandre dos Santos; MEDEIROS, Bernardo de Abreu; AQUINO, Luseni Maria. (Org.). Estado, Instituições e Democracia: república. V. 1. Livro 9. Brasília: IPEA, 2010, p. 415-443.

TEIXEIRA, Marco Antônio Carvalho; ALVES, Márcio Aquino. **Ethos organizacional e controle da corrupção: o TCU sob uma ótica organizacional.** In: Cadernos Adenauer, Fundação Konrad Adenauer, Rio de Janeiro, Ano 12, n. 3, novembro de 2011, p. 75-109.

THERET, Bruno. **As instituições entre as estruturas e as ações.** Lua Nova, São Paulo, n. 58, 2003. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext &pid=S0102-64452003000100011&lng=pt&nrm=iso](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0102-64452003000100011&lng=pt&nrm=iso)>. Acesso em: 07.06.2012. <http://dx.doi.org/10.1590/S0102-64452003000100011>.

TOCQUEVILLE, A. **A Democracia na América.** Belo Horizonte: Uebers Editores, 1977.

URBINATI, Nadia. **O que torna a representação democrática?** Lua Nova, São Paulo, n. 67, 2006. Disponível em <[http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci\\_arttext&pid=S010264452006000200007&lng=pt&nrm=iso](http://www.scielo.br/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S010264452006000200007&lng=pt&nrm=iso)>. Acesso em 07.06.2012.