

***O ATIVISMO DE CONTAS EM PROL DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO:
UMA PROJEÇÃO CONCRETIZADORA DA EFICIÊNCIA DOS ÓRGÃOS
MUNICIPAIS COMO ESSENCIAIS À BOA GOVERNANÇA***Gabriel Guy Léger¹Aila Tamina Martins Pereira²**RESUMO**

O artigo busca ressaltar a importância da qualificação dos integrantes dos Sistemas de Controles Internos municipais, de que tratam os artigos 31, 70 e 74 da Constituição Federal, e como a gestão municipal pode ser beneficiada por uma atuação efetiva e eficiente dos integrantes desse sistema, ainda que instituído em decorrência do ativismo de contas, requalificando a prestação de serviços públicos e a boa governança; se constituindo, assim, em elemento indispensável à promoção das políticas públicas previstas na Constituição e nas leis orçamentárias. O sistema de controle interno se constitui em mecanismo de governança e monitoramento das metas e programas de governo, na prestação dos serviços públicos. Contudo, no plano municipal, salvo raras exceções, é comum se constatar que os sistemas de controle interno são fictícios, exercidos por agentes públicos que não possuem qualificação profissional compatível com as atribuições do cargo, muitas vezes integrando carreiras de nível fundamental ou médio. A partir da abordagem do ativismo induzido pelos Tribunais de Contas, se defende que a adequada qualificação dos integrantes do Sistema de Controle Interno, sob a ótica da Teoria dos Sistemas, de Luhmann, pode dar concretude à eficiência dos controles municipais e ao direito fundamental à boa administração pública; o que qualifica a própria atuação do controle externo.

Palavras chave: Ativismo de Contas. Administração Pública Municipal. Sistema de Controle Interno. Controle Externo. Direito Administrativo. Direito Constitucional.

ABSTRACT

The article seeks to emphasize the importance of the qualification of the members of the Municipal Internal Control Systems, dealt with at articles 31, 70 and 74 of the Federal Constitution, and how municipal management can be benefited by an effective and efficient performance of the members of this system, even though the system is instituted as a result of the activism of the Courts of Accounts, which aim to requalify the provision of public services and good governance; thus becoming an indispensable element for the promotion of the public policies foreseen in the Constitution and in the budget laws. The internal control system constitutes a

1 Procurador do Ministério Público de Contas do Estado do Paraná - Formado pela Faculdade de Direito de Curitiba, especialista (École Nationale de la Magistrature- ENM e École Nationale d'Administration -ENA). Foi procurador da Fazenda Nacional. Procurador-Geral do Ministério Público de Contas no biênio 2004/2006. Integrou o Conselho Superior do MPC, biênio 2014/2015. É, atualmente, 1º Subprocurador-Geral do MPC/PR e titular da 4ª Procuradoria de Contas do Paraná.

2 Graduanda em Direito na Faculdade Estácio de Sá de Curitiba/PR. Estagiária da 4ª Procuradoria de Contas do Paraná de outubro/2017 a setembro/2018.

mechanism of governance and monitoring of government goals and programs, in the provision of public services. However, at the municipal level, with rare exceptions, it is common to see that internal control systems are fictitious, exercised by public agents who do not have professional qualifications compatible with the duties of the position, often integrating careers at the elementary or secondary level. Based on the activist approach induced by the Courts of Accounts, we defend that the adequate qualification of the members of the Internal Control System, from the point of view of Luhmann Systems Theory, might give concreteness to the efficiency of the municipal control and to the fundamental right to good public administration; which qualifies the very performance of the external control.

Keywords: Account Activism. Municipal Public Administration. Internal Control System. External Control. Administrative law. Constitutional right.

1. INTRODUÇÃO

Há um número incontável de artigos publicados³ por acadêmicos, mestres e doutores em direito administrativo e constitucional, os quais, diante das notórias mazelas das administrações municipais e ineficiência na prestação do serviço público, defendem algo que parece ser óbvio: o uso do sistema de controle interno como instrumento de boa governança.

No contexto de uma sociedade fundada em bases democráticas e republicanas ninguém ignora que aqueles que administram bens e recursos públicos devem primar por uma governança capaz de impulsionar a garantia do alcance dos objetivos delineados pelas políticas públicas anunciadas na Constituição Federal, na legislação infraconstitucional e indicadas nos programas de governo.

O sistema de controle interno, constitucionalmente previsto nos artigos 31 e 74 da Carta Federal⁴, não é mero conjunto de trâmites burocráticos, mas um mecanismo

3 Destacamos em láurea os artigos publicados pelo Conselho Nacional do Controle Interno - CONACI: "O Controle Interno e a Concretização dos Direitos do Cidadão", "Controle Interno no Setor Público, um investimento necessário", "Controle Interno, o guardião da despesa pública", "O uso do controle interno preventivo na melhoria da gestão pública tocantinense". Disponíveis em <http://conaci.org.br/artigos/> Consultado em 15. mar. 2018.

4 "Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

§ 1º O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

§ 2º O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

§ 3º As contas dos Municípios ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei.

§ 4º É vedada a criação de Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas Municipais.

(...)

Art. 74. Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União;
II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;
III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União;
IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

§ 1º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

§ 2º Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União."

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988.

assecuratório de uma governança capaz de concretizar os princípios constitucionais da administração pública, dentre os quais os da eficiência, da moralidade, da publicidade, da legalidade e da impessoalidade, explicitados no artigo 37, da Constituição Federal.

Contudo, a efetivação dos mecanismos de governança ainda é vista como uma inovação na administração pública gerencial, não obstante já decorridos mais de vinte anos da chamada reforma administrativa proposta pelo MARE - Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado, sob o comando de Bresser Pereira, ocasião em que se propugnava *“reforçar a governança - a capacidade de governo do Estado - através da transição programada de um tipo de administração pública burocrática, rígida e ineficiente, voltada para si própria e para o controle interno, para uma administração pública gerencial, flexível e eficiente, voltada para o atendimento do cidadão”*.⁵

Há aqui o certo movimento pendular. Nos anos 1995/1998, quando gestada a reforma gerencial, o controle interno era associado ao modelo burocrático de administração, tido então por ineficiente, razão pela qual se propunha a transição para um novo modelo de administração – o gerencial.

No entanto, é sabido por todos que lidam com o tema da administração pública que as propostas de reforma restaram incompletas. Aprovou-se as Emendas Constitucionais nº 18, 19 e 20, em 1998. Mas a essencial requalificação do serviço público restou mitigada.

Nas décadas seguintes a especialização e capacitação do quadro de servidores ficou adstrita aos órgãos de controle; mais especialmente aos órgãos de controle externo e de fiscalização tributária, onde hoje se encontra a mais significativa porção de funcionários públicos altamente qualificados⁶.

A necessidade de instituição do sistema de controle interno ressurgiu com a publicação da Lei de Responsabilidade Fiscal⁷ (Lei Complementar nº 101/2000), cujos artigos 54 e 59 elegem o Controle Interno como elemento essencial da Fiscalização da Gestão Fiscal de cada poder, exigindo a presença deste para firmar os relatórios trimestrais e demais atos relativos ao cumprimento da LRF.

Nesta quadra histórica, em que já se ultima a segunda década do século XXI, busca-se demonstrar que por meio da reconformação do sistema controle interno é

5 BRASIL. **Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado**. Brasília/DF. 1995. Disponível na internet via <http://www.bresserpereira.org.br/documents/mare/planodiretor.pdf> Acesso em 02. abr. 2018

6 É fato que essa melhor qualificação dos órgãos de controle, entre os quais, num contexto mais amplo, também se inserem os Ministérios Públicos e as polícias judiciárias e científicas, decorre de dois fatores essenciais (1) um quadro de remunerações mais atrativas, e (2) ineficácia do comando constitucional previsto no artigo 39, e §§ 1º e 2º, com a redação dada pela Emenda Constitucional nº 19/1998.

7 Art. 54. Ao final de cada trimestre será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos referidos no art. 20 Relatório de Gestão Fiscal, assinado pelo:

(...)

Parágrafo único. O relatório também será assinado pelas autoridades responsáveis pela administração financeira e pelo controle interno, bem como por outras definidas por ato próprio de cada Poder ou órgão referido no art. 20.

(...)

Art. 59. O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a:(...). (grifo nosso)

BRASIL. Lei Complementar, nº 101, de 04 de maio de 2000. **Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências**. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 05 de maio de 2000b.

possível requalificar os atos da administração pública, com vistas a uma efetiva administração gerencial e melhoria da prestação dos serviços públicos, como projeção concretizadora do direito fundamental à boa administração pública.

2. SISTEMA DE CONTROLE INTERNO: O ESTADO DA ARTE

Consoante destacado na introdução, o sistema de controle interno tem sua matriz constitucional nos artigos 31 e 74 da Carta Federal; sendo no plano infraconstitucional regidos pelos artigos 76 a 80 da Lei de Finanças Públicas, Lei Federal nº 4.320/1964, com *locus* específico no âmbito do Poder Executivo; e, nos artigos 54 e 59 da Lei de Responsabilidade Fiscal, Lei Complementar nº 101/2000, desta feita estendido a todos os poderes e Ministério Público, em redação conforme o artigo 74 da CF/88.

Decorridas mais de cinco décadas da vigência da Lei de Finanças Públicas e já em vista de se alcançar a maioria da Lei de Responsabilidade Fiscal os sistemas de controle interno, onde instituídos, ainda se ressentem de uma atuação meramente formal, quando não ausente.

Frustrantes são as notícias de que há estados Brasileiros nos quais a maioria dos municípios ainda não possuem órgãos de controle interno estruturados, conforme se evidencia, a título exemplificativo, na nota⁸ publicada em fevereiro de 2018 pelo Ministério Público da Bahia.

Diante disso, e considerado o princípio do aprimoramento das instituições públicas, com suas impregnações valorativas, imperioso é modificar o atual cenário.

Mister se faz a adequação de todos os mecanismos que ampliem a eficácia da gestão pública, na busca incansável da concretização dos objetivos esculpidos no artigo 3º da Carta Federal, quais sejam, construir uma sociedade livre, justa e igualitária, garantir o desenvolvimento nacional, erradicar a pobreza e a marginalização, reduzir as desigualdades sociais e regionais, promover o bem de todos, sem preconceitos de origem, raça, sexo, cor, idade e quaisquer outras formas de discriminação.

Os Tribunais de Contas devem, portanto, primar pelo cumprimento de sua missão institucional, e abolir da administração pública toda forma de apoio institucional a sistemas de controle interno ineficazes, protocolares ou tecnicamente incapaz; exigindo um controle que não seja imperito ou omissor, decorrente da falta de qualificação e técnica, os quais se revelam não apenas danosos, mas letais para a boa gestão e o aprimoramento da administração.

Assim, destaca-se a necessidade de aprimoramento das funções e atribuições dos sistemas de controle interno que permitam às entidades o monitoramento dos riscos aos quais estão submetidas, mitigando as diversas vulnerabilidades, rumo à efetivação das políticas públicas.

8 MAIORIA DOS MUNICÍPIOS BAIANOS NÃO TEM ÓRGÃOS DE CONTROLE INTERNO ESTRUTURADOS. MINISTÉRIO PÚBLICO DO ESTADO DA BAHIA. Disponível em: <https://www.mpba.mp.br/noticia/41349>. Acesso em 05. abr. 2018.

doutrina

Com contumácia, ao mero alvedrio dos gestores municipais, são nomeados para a função de Controlador do Interno dos entes subnacionais, tanto no plano do Poder Executivo como no âmbito do Poder Legislativo, servidores titulares de cargos de agente administrativo, agente de limpeza pública, agente comunitários de saúde, agente social, almoxarife, auxiliar administrativo, auxiliar de enfermagem, auxiliar de serviços gerais, assistente de pedreiro, educador infantil, motorista, pedreiro, professor, recepcionista, telefonista, vigia, zelador, dentre outros servidores que não têm condições mínimas de corresponder às expectativas constitucionais, para fins de avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos, seja por não possuírem uma qualificação técnica minimamente compatível com as funções típicas do controle, seja por não integrarem carreiras para cujo acesso seja necessário uma formação superior.

Destarte, no plano municipal, salvo raras exceções, é comum se constatar que os sistemas de controle interno são fictícios, exercidos por agentes públicos que não possuem qualificação profissional compatível com as atribuições do cargo, muitas vezes integrando carreiras de nível fundamental ou médio

Nomeia-se um controlador interno apenas para se atender demandas dos Tribunais de Contas, de sorte a cumprir a formalidade inserta na Lei de Responsabilidade Fiscal, sem qualquer critério técnico.

Controladores esses que sequer sabem o risco que correm ao exercerem a função. A regra constitucional contida no artigo 74⁹, § 1º, da Carta Federal, lhes atribui a responsabilidade solidária em caso de se omitirem de dar ciência aos Tribunais de Contas de irregularidades que tenham tido conhecimento, o que pode redundar em perda de direitos e responsabilização pecuniária, lhes alcançando o patrimônio pessoal.

Tais modos de provimento se revelam em uma decisão administrativa teratológica, tendo em vista o prejuízo que lhe é ínsito, sem perspectiva de darem conta das demandas que deveriam ser capazes de atender, em especial no que tange à avaliação dos resultados quanto à eficácia e eficiência da gestão orçamentária, financeira, cujas atribuições permanecem desguarnecidas.

É primazia dos Tribunais de Contas avaliar os resultados de políticas públicas, e isto se faz por meio de um sistema de controle externo em interface com os sistemas internos dos órgãos que permeiam toda administração governamental municipal.

Uma das atribuições constitucionais previstas para o sistema de controle interno é a de apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional. Contudo, se verificarmos as situações fáticas do panorama nacional, resta prejudicada a eficiência e eficácia desta relação institucional, pois o controle interno tem sido relegado a um estado de irrelevância; fato que só agrava sempre que se nomearem pessoas

9 Art. 74 § 1º Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

desqualificadas para atribuições¹⁰ desse jaez.

Ora, se o sistema controle interno é justamente o órgão de que se utiliza o administrador público para a melhoria da gestão de políticas públicas, em especial para avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos, passa a ser de extrema importância que os Tribunais de Contas primem por seu aperfeiçoamento, quer por ocasião do julgamento das contas daqueles que exercem cargos de gestão, quer por ocasião da emissão do parecer prévio que irá subsidiar o julgamento das contas pelo parlamento municipal.

Como bem leciona o Procurador de Contas do Ministério Público de Contas do Rio de Janeiro e autor do Livro *“Ativismo de Contas: controle das políticas públicas pelos Tribunais de Contas”*, José Ricardo Parreira de Castro¹¹, “a forma republicana de Estado impõe ao gestor público *o dever de prestar contas, aos efetivos titulares da res publicae (o povo), de tudo que tenha realizado enquanto administrava o patrimônio público, não apenas no que concerne ao aspecto formal (correlação entre receitas e despesas), mas principalmente no aspecto material: o que foi feito, como foi feito, onde foi feito e por que foi feito, permitindo, com isso, a apreciação da (...) responsabilidade política, econômica e social das ações e decisões do administrador público, possibilitando a aplicação de punições no caso de eventual má conduta.*”

Nessa perspectiva a defesa da profissionalização do Sistema de Controle Interno é um dever de autoconservação da boa governança pública; e, seu menosprezo representa burla frontal aos valores republicanos impregnados nos artigos 31, 70 e 74 da CF/88 e ao dever constitucional de prestar contas de forma precisa, eficaz e eficiente.

Como lembrado por Daniel Sarmento¹² *“houve uma época em que a nossa cultura jurídica hegemônica não tratava a Constituição Federal como norma, mas como pouco mais do que um repositório de promessas grandiloquentes, cuja efetivação dependeria quase sempre da boa vontade do legislador e dos governantes de plantão”*.

10 Espera-se do controlador interno, no mínimo, competência para exercer as atribuições previstas no artigo 74 da Constituição Federal, quais sejam, fiscalização contábil, financeira e orçamentária. Em concreto, significa, nas palavras do autor Rodrigo Pironti Aguirre de Castro, exercer o controle de legalidade dos atos administrativos que tenha vinculação direta com a atividade contábil, financeira e orçamentária, controle de legitimidade, em que se verifica se determinada despesa atendeu a finalidade de sua aplicação, controle de resultados e metas, que deve ser apurado a partir do Plano Plurianual (PPA), da Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e na Lei Orçamentária Anual (LOA), entre outras atividades. CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. **Sistema de Controle Interno: uma perspectiva do modelo de gestão pública gerencial**; prefácio de Romeu Felipe Bacellar Filho, 2 ed. Ver. Amp. Belo Horizonte: Fórum, 2008. Pg.124.

11 CASTRO, José Ricardo Pereira de *Ativismo de Contas: controle das políticas públicas pelos Tribunais de Contas*. Ed. Jam-Jurídica, 2015, pg. 150.

12 SARMENTO, Daniel. *O neoconstitucionalismo no Brasil: riscos e possibilidades*. Revista Brasileira de Estudos Constitucionais, Belo Horizonte, v. 3, n. 9, jan. 2009. Disponível em: <<http://bdjur.stj.jus.br/dspace/handle/2011/29044>>. Acesso em: 29 nov. 2010.

O *zeitgeist*¹³ agora é outro. Novas demandas e desafios despontam; as instituições públicas devem se amoldar ao império do clamor nacional pela eficiência e probidade na administração, com o abandono de qualquer resquício do antigo do estado patrimonialista¹⁴.

Hoje, o desprezo pela adequada e correta conformação dos processos que tangenciam o sistema de controle interno, constitucionalmente previsto, implica violação subjetiva e objetiva do direito fundamental à boa administração pública, tão enfaticamente defendida pelo Professor Juarez de Freitas¹⁵, e não pode ser tolerada, pois um sistema de controle interno incapaz de assessorar os gestores públicos nas políticas de governança equivale a dispormos de uma ambulância para atendimento, sem socorrista e sem maca.

3. O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO MUNICIPAL

O conceito de sistema de controle interno comporta uma multiplicidade de prismas, e imbricações, com vistas à consecução de objetivos bem delineados para a maximização dos resultados da gestão pública administrativa.

Oportuna é a transcrição do conceito, formulado pela auditora do Tribunal de Contas do Ceará, Maria Luciene Cartaxo Fernandes, reproduzido pelo autor Rodrigo Pironti Aguirre de Castro¹⁶, segundo o qual, o sistema de controle interno é:

Conjunto complexo e organizado de regras e normas, de unidades, de princípios, métodos, procedimentos e equipamentos coordenados entre si, que busca o fim precípua de realizar a avaliação da gestão pública e o acompanhamento dos programas de governo, bem como de comprovar a legalidade e avaliar os resultados quanto à eficácia, eficiência e economicidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial nas unidades da administração pública.

O Sistema de Controle Interno é acessório imprescindível ao exercício das atribuições do cargo de Prefeito Municipal, pois a Constituição¹⁷ da República Federativa de 1988 não quis que os ordenadores de despesas executassem a gestão dos entes

13 *Zeitgeist* significa espírito de época, espírito do tempo ou sinal dos tempos. É uma palavra alemã. O *Zeitgeist* é o conjunto do clima intelectual e cultural do mundo, numa certa época, ou as características genéricas de um determinado período de tempo. O conceito de *Zeitgeist* foi introduzido por Johann Gottfried Herder e outros escritores românticos alemães. Em 1769, Herder escreveu uma crítica ao trabalho do filósofo Christian Adolph Klotz, introduzindo a palavra *Zeitgeist*.

Fonte: ZEITGEIST. In: WIKIPÉDIA, a enciclopédia livre. Flórida: Wikimedia Foundation, 2018. Disponível em: <<https://pt.wikipedia.org/w/index.php?title=Zeitgeist&oldid=51097193>>. Acesso em: 10. mar. 2018.

14 Segundo Max Weber, o patrimonialismo constitui um exercício de poder político que se situa no tipo de "dominação tradicional", no qual a legitimidade do chefe político decorre exatamente da tradição, ou seja, de um costume socialmente arraigado, de uma autoridade que existiu desde sempre. Uma das características principais do patrimonialismo é o fato de ser um poder exercido individualmente, amparado por um aparato administrativo recrutado a partir de critérios pessoais. Tal forma de dominação possui raízes históricas patriarcais, de modo que não há uma separação entre os interesses da autoridade, e os interesses dos governados: a administração política é tratada como um "assunto pessoal" do chefe político.

WEBER, Max. *Economia y sociedad*. Trad. José Medina Echavarría e outros. 2. ed. 13. reimpr. México: Fondo de Cultura Económica, 1999.

15 "A garantia de administração sustentável, que pressupõe a comprovada preponderância dos benefícios sociais, ambientais e econômicos sobre os custos diretos e indiretos (externalidades negativas), de molde a propiciar o bem-estar multidimensional das gerações presentes sem impedir que as gerações futuras alcancem o próprio bem-estar."

FREITAS, Juarez. **As políticas públicas e o direito fundamental à boa administração pública**. Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC. Volume. 35, n. 1 jan/jun 2015. Disponível em: <http://periodicos.ufc.br/nomos/article/view/2079> Acesso em 27. mar. 2018

16 CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. **Sistema de Controle Interno: uma perspectiva do modelo de gestão pública gerencial**; prefácio de Romeu Felipe Bacellar Filho. 2 ed. rev. amp. Fórum, 2008. Belo Horizonte, pg. 150.

17 BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado, 1988.

subnacionais desassistidos, mas impôs a presença de um sistema ou órgão de fiscalização e controle atuante junto ao Poder Executivo:

Art. 31. A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

A Lei de Responsabilidade Fiscal nº 101/2000, nos artigos 54 e 59 elegeu o Controle Interno como elemento essencial da Fiscalização da Gestão Fiscal do Município.

Nesse contexto, temos que, por mais elevadas que sejam as qualidades da Constituição Brasileira e da norma infraconstitucional, se os entes federativos que detêm o *munus* da governança pública não se utilizarem dos mecanismos de gestão de forma otimizada e eficaz, jamais os direitos sociais, políticos e civis serão plenamente desenvolvidos.

Numa perspectiva de racionalidade, *“quanto menos um homem conhece a respeito do passado e do presente, mais inseguro terá de mostrar-se seu juízo sobre o futuro”¹⁸*. Esta assertiva *‘freudiana’* impulsiona a tese de que todo organismo atuante, para ser protagonista dos resultados previstos, deve saber reconhecer-se.

A Administração Pública em seu organicismo também é amadurecida e fortalecida quando é capaz de reconhecer, identificar e dimensionar o caminho percorrido, elevando o grau de previsibilidade de suas manifestações, através da rastreabilidade concedida pelos mecanismos de controle, de suas matrizes de risco e *compliance*.

Nesta senda, as atividades do Sistema de Controle Interno Municipal oportunizam ao ordenador de despesa uma ampla gama de ferramentas de gestão, o que lhe permite obter maior margem de segurança e assertividade, notadamente no tocante às decisões discricionárias, e na eleição das premissas a serem consideradas para os atos de gestão.

O gestor público deve ser fiel à premissa do direito fundamental à boa administração pública e ao princípio da eficiência, e não se quedar incapaz de motivar suas escolhas, agindo segundo critérios subjetivos para a gestão dos recursos públicos.

Segundo Freud¹⁹, *“há ainda outra dificuldade, a de que precisamente num juízo desse tipo, as expectativas subjetivas do indivíduo desempenham um papel difícil de avaliar, mostrando serem dependentes de fatores puramente pessoais, de sua própria experiência, do maior ou menor otimismo de sua atitude para com a vida, tal como lhe foi ditada por seu temperamento ou por seu sucesso ou fracasso.”*

Quem irá tornar praticáveis a proposta de governo legitimada através da escolha eleitoral e as políticas públicas previstas constitucionalmente para a promoção do bem comum? O candidato eleito instrumentalizado pelos mecanismos de gestão e

18 FREUD, S. *O mal-estar na civilização*. Edição Standard Brasileira das Obras Completas de Sigmund Freud, vol. XXI. Rio de Janeiro: Imago, 1996. Pg. 86.

19 *O mal-estar na civilização*. Edição Standard Brasileira das Obras Completas de Sigmund Freud, vol. XXI. Rio de Janeiro: Imago, 1996. Pg. 86.

doutrina

controle, ou o sujeito que apesar de legitimado nas urnas, atua pautado apenas em interesses políticos ou fatores puramente pessoais de sua experiência, conforme seu temperamento?

A lição²⁰ trazida pelo eminente Professor e Procurador José Ricardo Parreira de Castro bem alerta quanto ao componente político da governança:

Os sistemas de controle, portanto, são imprescindíveis, a qualquer Estado que se liga ao direito e, mais do que isso, essenciais à ideia de república, complementando os mecanismos democráticos eleitorais, principalmente se considerarmos, na esteira das lições de Schumpeter, que a democracia representativa (isto é, o método de decisão eleitoral via prevalência da regra da maioria), nas sociedades modernas, é muito mais um método de seleção de pessoas, do que um método de seleção de cursos de ação. De acordo com Sartori "(...) o que um eleitorado decide não é o que um comitê decide, na verdade, a decisão eleitoral tem pouco em comum com a decisão deliberativa. Em particular, as decisões eleitorais são, enquanto decisões, muito vagas, decidem apenas, ou em geral, 'quem vai decidir.

Seria de uma inocência pueril supor que todo candidato selecionado para chefiar o Poder Executivo do Município, porque eleito, tem todos os conhecimentos e competências para executar as políticas públicas com máxima eficiência e eficácia, e que todas as possibilidades de atuação se encontram previamente elencadas pelo legislador. Lembre-se que o requisito constitucional de elegibilidade, no plano da qualificação pessoal, é o da alfabetização, conforme consta do artigo 14²¹ da CF/88.

Diante desta realidade, sem prejuízo das atribuições próprias das assessorias jurídicas e dos órgãos de planejamento, o Sistema de Controle Interno assume caráter essencial de assessoramento ao gestor do município, aferindo a conformidade das políticas públicas e dos atos de gestão, com especial relevo para os de execução orçamentária, aconselhando-o e indicando os melhores critérios para o exercício da discricionariedade, legalidade e economicidade, e também fornecendo uma visão estratégica para o planejamento de ações futuras, por meio da identificação e avaliação de riscos e planos de contingência.

Eleito o prefeito este vai executar a gestão pública do Município segundo o plano de governo idealizado, conformando-o as regras típicas de direito financeiro; enquanto o sistema de controle interno instrumentaliza o eleito, com suas matrizes de controle e avaliações de riscos, políticas organizacionais, normas de procedimento de qualidade, manuais de procedimentos, dentre outros tipos de rotinas internas de governança.

Da mesma forma, no âmbito do parlamento municipal, ainda que o processo de administração interna seja usualmente atribuído a uma mesa diretora, esse envolve temas de gestão administrativa, contábil e financeira que atraem a responsabilidade direta e pessoal do vereador que preside a Câmara.

20 CASTRO, José Ricardo Pereira de **Ativismo de Contas: controle das políticas públicas pelos Tribunais de Contas**. Ed. Jam-Jurídica, 2015, pg. 127.

21 Nos termos do artigo 14, § 4º são inelegíveis os inalistáveis e os analfabetos. A contrário senso, basta ser alfabetizado para ser elegível, sem qualquer outra demanda por formação ou qualificação específica.

Especialmente grave é a situação nos municípios de pequeno porte, assim considerados os que possuem até cinquenta mil habitantes, em que os quadros de pessoal existentes nos legislativos municipais são notoriamente inadequados e insuficientes para proporcionar aos vereadores adequada assessoria ao pleno desempenho das atribuições típicas do controle externo, dada a complexidade de temas e atribuições conferidas aos Municípios pela legislação federal, em confronto com a baixa qualificação ou formação pessoal de ampla maioria dos parlamentares. Diante desse contexto o titular do controle interno assume protagonismo fundamental para a adequada orientação ao Presidente da Câmara Municipal no que tange à gestão do parlamento; e, por via reflexa, estimula a adoção de paradigma similar na atuação da atividade típica do legislativo, no tocante ao controle externo.

Nessa perspectiva a existência de um sistema de controle interno eficaz e capacitado assume uma relevância impar para a boa condução da gestão pública.

O professor Rodrigo Pironti Aguirre de Castro²² bem destaca ao citar o magistério de Andrade:

Não se trata de desprestígio do administrador (...). Com efeito, o princípio geral que suporta a forma e a estrutura jurídica e administrativa do governo de um Estado bem organizado é o de que a nenhuma pessoa ou grupo de pessoas, em nenhuma hipótese, pode se confiado um poder ilimitado. O bom governo só pode crescer em aceitação no conceito do povo, na medida em que sinceramente fortalece, na administração pública, os meios de controle e fiscalização.

É fato notório que o desconhecimento dos gestores acerca das técnicas legais de procedimentos administrativos gera inúmeras recomendações pelas desaprovações das contas, em sede de Parecer Prévios emitidos pelos Tribunais de Contas, cujos opinativos são usualmente corroborados pelo parlamento municipal, pois somente deixam de prevalecer quando rejeitados por dois terços dos membros da Câmara, conforme preconiza a Carta Federal, artigo 31, parágrafos 2º e 3º.

E, rejeitadas as contas, a partir do advento da Lei Complementar nº 135/2010, torna-se o prefeito inelegível²³.

Sublinhe-se que as desaprovações podem decorrer de falhas formais nas prestações de contas anuais e não necessariamente por motivo de corrupção e malversações de recursos públicos.

Frequentes são os argumentos esgrimidos por gestores municipais no sentido de as irregularidades serem de natureza formal, decorrente do desconhecimento de regras específicas de procedimentos intrínsecos da administração pública, a exemplo do procedimento licitatório, pregão eletrônico, contabilidade e prestação de contas.

22 CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. **Ensaio Avançado de controle interno: profissionalização e responsividade**. Belo Horizonte: Fórum, 2016, pg. 161.

23 Artigo 2º da LC n. 135/2010 que deu nova redação ao artigo 1º, inciso I, alínea g, da LC n. 64/1990: g) os que tiverem suas contas relativas ao exercício de cargos ou funções públicas rejeitadas por irregularidade insanável que configure ato doloso de improbidade administrativa, e por decisão irrecorrível do órgão competente, salvo se esta houver sido suspensa ou anulada pelo Poder Judiciário, para as eleições que se realizarem nos 8 (oito) anos seguintes, contados a partir da data da decisão, aplicando-se o disposto no inciso II do art. 71 da Constituição Federal, a todos os ordenadores de despesa, sem exclusão de mandatários que houverem agido nessa condição;

Destarte, é inegável que uma gestão municipal que viabilize um sistema de controle interno com qualificação técnica capaz de se desincumbir das atribuições expressamente elencadas nos incisos I ao IV artigo 74 da Constituição Federal, artigos 76 a 80 da Lei Federal nº 4320/1964 e artigos 54 e 59 da Lei de Responsabilidade Fiscal, será uma administração que além de prezar pelo respeito aos princípios da legalidade, economicidade e legitimidade prestará um serviço eficiente à população.

A adoção de um sistema de controle interno qualificado ressoa diretamente na capacidade do gestor municipal adotar boas práticas de governança, em benefício da sociedade e do regime democrático, na exata medida em que os atos de gestão serão melhores direcionados para a execução dos programas e políticas públicas previstos constitucionalmente e no cumprimento do plano de governo proposto na plataforma eleitoral.

4. O ATIVISMO DE CONTAS: UMA AUTOPOIESE DA INTERFFACE ENTRE OS SISTEMAS JURÍDICOS DE CONTROLE INTERNO E EXTERNO

Até bem pouco tempo atrás, nos anos 70 e 80 o trabalho dos órgãos de Controle Interno era dificultoso, uma vez que a contabilidade não era informatizada, não havia conta única para gestão financeira e a quase totalidade do tempo dos órgãos de controle era dedicada à produção de informações.

Atualmente, os sistemas de controle receberam novo vigor em razão da adoção das novas tecnologias de informação.

Contudo, há uma grande disparidade na qualidade dos controles efetuados, pois nem todos os entes subnacionais são dotados de pessoal qualificado e com conhecimento técnico adequado aos avanços alcançados pelas novas tecnologias.

A União e os Estados já contam com instituições de controle e fiscalização próprias, notadamente a Corregedoria Geral da União e dos Estados, e as Secretarias da Fazenda. São agremiações amadurecidas, com um corpo técnico preparado para o exercício de suas atribuições, e que têm tido resultados notáveis na fiscalização financeira, contábil, orçamentária, operacional e patrimonial, atuando adequadamente em apoio ao controle externo exercido pelo Tribunal de Contas da União, e pelos Tribunais de Contas Estaduais e Distrital.

Tome-se por exemplo a notícia divulgada em 2017, segundo a qual o Estado de Santa Catarina economizou 20 milhões aos cofres públicos, através da auditoria para identificar incorreções na folha de pagamento dos servidores estaduais, e, segundo nota²⁴ do CONACI, desde 2011, soma-se um total de R\$ 179,21 milhões de economia aos cofres do estado. Auditoria esta levado a efeito através da Secretaria da Fazenda, por meio da Diretoria de Auditoria Geral.

24 SANTA CATARINA: COMO O ESTADO ECONOMIZOU R\$ 20 MILHÕES EM 2017? Disponível em: <<http://conaci.org.br/santa-catarina-como-o-estado-economizou-r-20-milhoes-em-2017/>>. Acesso em: 26. mar. 2018.

Segundo Relatório publicado²⁵ em 2014 pelo CONACI, uma auditoria da Corregedoria Geral da União no Programa Bolsa Família resultou na exclusão de 664 mil famílias, permitindo, porém, a entrada de igual número de novas famílias, que realmente necessitavam do benefício, sem acréscimo de despesa.

Estes são dois singelos exemplos da atuação das entidades de controle das esferas estaduais ou nacional, que trouxeram impactos em proporção enormes e diretos à população, nos quesitos de economicidade, eficácia e eficiência.

Pouco são os exemplos positivos na esfera municipal, protagonizados pelos órgãos de controle interno dos entes subnacionais.

Assim, o papel dos Tribunais de Contas no incentivo ao aprimoramento do sistema de controle interno dos Poderes Executivos e Legislativos dos Municípios merece destaque a fim de fomentar a governança pública em âmbito local, mas com repercussão nacional.

É justamente essa a proposta para um ativismo de contas: por meio de uma ação contínua e coordenada pelos Tribunais de Contas, seja no âmbito da emissão de parecer prévio ou no julgamento das contas e demais atos dos gestores municipais, propugnar pelo aprimoramento dos órgãos de controle interno, em especial a partir da aferição da qualificação técnica de seus integrantes.

A tese que aqui se advoga está em consonância com a análise conclusiva do procedimento de Relatório²⁶ de Levantamento realizado pelo Tribunal de Contas da União, concluída em 2015, de iniciativa da Secretaria de Controle Externo de Aquisições Logísticas, sobre a Governança Pública em âmbito nacional, de relatoria do Ministro João Augusto Ribeiro Nardes.

O Voto do Ministro do Tribunal de Contas da União, Vital do Rêgo, remete à concepção da imperiosa e necessária quebra de ciclo do erro abusivo que pretendemos transpor, através do ativismo de contas:

A atuação coordenada dos tribunais de contas é, a meu ver, uma das formas mais efetivas de exercer o controle da administração pública, principalmente das funções de governo compartilhadas entre as esferas federal, estadual e municipal.

(...)

A falta de definição de estratégias para o alcance dos objetivos institucionais, por exemplo, impede o aproveitamento, pelas organizações, dos recursos públicos a ela disponibilizados, levando ao desperdício e à má-gestão. Já a ausência de envolvimento da sociedade na seleção das políticas públicas resulta na definição de estratégias que não atendem aos anseios dos cidadãos. Por outro lado, a insuficiência de mecanismos de controle multiplica a ocorrência de erros e é uma porta aberta para fraudes e desvios.

25 O CONTROLE INTERNO GOVERNAMENTAL NO BRASIL, VELHOS DESAFIOS, NOVAS PERSPECTIVAS Disponível em: <<http://conaci.org.br/p-content/uploads/2014/12/O-Controle-Interno-Governamental-no-Brasil-PORT-9-8-141.pdf>> Acesso em 27. mar. 2018.

26 Acórdão do Tribunal de Contas da União de 27 de maio de 2015, no processo 020.830/2014-9 (acórdão nº 1273/2015), Secretaria de Controle Externo de Aquisições Logísticas.

doutrina

Conheço, de longa data, as dificuldades que um prefeito recém empossado enfrenta para organizar e planejar a sua gestão, sem apoio efetivo dos governos estaduais e municipais. Estou convicto de que o relatório ora apreciado será como uma bússola a guiar os responsáveis pela gestão pública interessados de fato na promoção do bem comum.

A função fiscalizadora dos Tribunais de Contas pode e deve incidir de forma peremptória na análise da governança pública municipal, de forma a aperfeiçoar os mecanismos de *accountability*²⁷, conferindo maior eficiência e efetividade à execução das políticas públicas.

Trata-se de um sistema orgânico, interdependente, imbricado por uma série de engrenagens que, ora maximizam os resultados pretendidos, ora podem causar prejuízo (se mal executados os controles), e, em razão da permanente interação, própria do sistema, impactam diretamente na gestão da governança.

Nessa vereda, José Isaac Pilati e Maurício Cunha Savino Filó²⁸ apresentam exegese pertinente acerca da teoria dos sistemas de Luhmann:

Luhmann teria buscado na teoria dos biólogos chilenos Maturana e Varela a ideia da chamada “autopoiesis dos sistemas vivos”, segundo a qual seria o próprio sistema que ora fechado, ora aberto, reage a provocações do meio.

O objeto na teoria luhmanniana é a diferença; encarada em dois lados o sistema seria o lado interno enquanto o ambiente seria o lado externo. (...)

Um sistema possui diversas possibilidades para realizar transformações quando é retirado do estado que se encontra por força do ambiente; porém, deve escolher a que seja a melhor para continuar funcionando. Após a reação que ocorre dentro de suas possibilidades, as demais alternativas ficam guardadas para ações posteriores. Mas o curioso é que o próprio sistema torna-se cada vez mais complexo, pois como ele mesmo se modificou, possui maior riqueza de alternativas de ação.

Evidencia-se a existência de uma autopoiese entre os sistemas de controle interno e controle externo. Tal ocorrência se manifesta em razão da relação de retroalimentação entre os dois sistemas.

Os sistemas de controle interno e controle externo integram o sistema jurídico, pois ambos estão positivados na Constituição Federal.

Assim, embora se tratem de sistemas distintos, fechados, inseridos no sistema jurídico, há um modo de intercomunicação entre os sistemas de controle, cuja

27 *Accountability* é um conceito da esfera ética com significados variados. Frequentemente é usado em circunstâncias que denotam responsabilidade civil, imputabilidade, obrigações e prestação de contas. Na administração, a *accountability* é considerada um aspecto central da governança, tanto na esfera pública como na privada, como a controladoria ou contabilidade de custos. Na prática, a *accountability* é a situação em que “A reporta a B quando A é obrigado a prestar contas a B de suas ações e decisões, passadas ou futuras, para justificá-las e, em caso de eventual má-conduta, receber punições.” Em papéis de liderança, *accountability* é a confirmação de recepção e suposição de responsabilidade para ações, produtos, decisões, e políticas incluindo a administração, governo e implementação dentro do alcance do papel ou posição de emprego e incluir a obrigação de informar, explicar e ser responsáveis para resultar consequências positivas. ACCOUNTABILITY. In: WIKIPÉDIA, a enciclopédia livre. Flórida: Wikimedia Foundation, 2017. Disponível em: <<https://pt.wikipedia.org/w/index.php?title=Accountability&oldid=49751852>>. Acesso em: 16. mar. 2018.

28 PILATI, J. I.; FILÓ, M. da C. S. **Políticas públicas na visão de Luhmann: considerações a propósito da participação popular**. Actio Revista de Estudos Jurídicos. Maringá. Vol. 2, n. 25, pág. 178 a 196 (jul/nov), 2015.

interação (*input*) de acompanhamento e avaliação insere novo modo de operação nos sistemas, em uma constante conjugação entre os sistemas.

Ambos os sistemas de controle (interno e externo) integram o mesmo ordenamento jurídico e possuem um código binário próprio, quais sejam, os códigos de leituras acerca do direito e não direito, legal e ilegal, legítimo e ilegítimo, econômico e antieconômico.

Trata-se em verdade, de um processo de *inputs* que o sistema de controle de contas da administração pública proposta nos artigos 31 e 74 da Norma Fundamental, mediante a intercomunicação do sistema de controle interno, com suas deficiências, com o sistema de controle externo, que não chegam a causar corrupção sistema²⁹, obriga a atuação ativa do controle externo, no sentido de ativismo, para corrigir distorções e (re)orientar o administrador público para o cumprimento da norma Constitucional, de acordo com os vetores binários (direito e não direito, legal e ilegal, legítimo e ilegítimo, econômico e antieconômico).

A expressão ativismo de contas cunhada neste artigo é oriunda da expressão "ativismo judicial³⁰" e foi tratada recentemente pelo Procurador do Ministério Público de Contas José Ricardo Parreira de Castro em sua relevante obra, já citada, *Ativismo de Contas: Controle das Políticas Públicas pelos Tribunais de Contas* (2015, pág. 198). Nas palavras do autor, o ativismo de contas pode ser compreendido como:

[...] Atividade de controle externo, de atribuição dos Tribunais de Contas, de maneira a interferir, com mais vigor, no âmbito da Administração Pública objeto de controle, visando, com isso, concretizar, em maior ou menor grau, os valores e fins estabelecidos na Constituição. Vale dizer: as competências atribuídas aos Tribunais de Contas passariam a ser exercidas de forma mais ativa, em situação onde os poderes de controle e auditoria atribuídos às Cortes de Contas passariam a ser utilizados tal como as Cortes Judiciárias utilizam a jurisdição, principalmente nos casos de inércia legislativa e de insuficiência/inexistência de políticas públicas.

O que se pretende, é um ativismo dos Tribunais de Contas, que ao exercerem o controle de legalidade, economicidade e legitimidade dos atos, avaliem com rigor o que tange à implantação e a implementação do sistema de controle interno, a fim de aprimorá-lo, em especial quando seus titulares não ostentarem qualificação técnica adequada à importância das atribuições da função.

Quanto à adequada qualificação técnica, poder-se-ia exigir formação técnica similar à prevista no artigo 73, §1º, inciso III da Constituição Federal para os integrantes

29 "O entorno provoca ressonância, ruído de fundo, mas não modifica o sistema, que se encontra imunizado em relação a tais aspectos. Portanto, a dicotomia sistema/entorno torna possível a auto-referencialidade dos sistemas". (p.74). ROCHA, Leonel Severo; SCHWARTZ, Germano; CLAM Jean. *Introdução à teoria do sistema autopoietico do Direito*.

30 Segundo Barroso, "a ideia de ativismo judicial está associada a uma participação mais ampla e intensa do Judiciário na concretização dos valores e fins constitucionais, com maior interferência no espaço de atuação dos outros dois Poderes. A postura ativista se manifesta por meio de diferentes condutas, que incluem: (i) a aplicação direta da Constituição a situações não expressamente contempladas em seu texto e independentemente de manifestação do legislador ordinário; (ii) a declaração de inconstitucionalidade de atos normativos emanados do legislador, com base em critérios menos rígidos que os de patente e ostensiva violação da Constituição; (iii) a imposição de condutas ou de abstenções ao Poder Público, notadamente em matéria de políticas públicas."

BARROSO, L.R. *Judicialização, ativismo judicial e legitimidade democrática*. Disponível na internet via <http://www.cnj.jus.br/eadcnj/mod/resource/view.php?id=47743> Acesso em 08. Abr. 2018.

do controle externo, conforme exposto adiante, e adotá-lo como paradigma de verificação de legitimidade, economicidade e legalidade a fim de re(conformar) o sistema de controle interno.

Se, por um lado, cabe ao sistema de controle interno apoiar o controle externo no exercício de sua missão constitucional, conforme dicção expressa do artigo 74, inciso IV, da Constituição Federal, não menos verdade é que aos Tribunais de Contas, no exercício das atribuições elencadas no artigo 71, da referida Carta, em conformidade com os preceitos e princípios dos artigos 37 e 70, podem contribuir sobremaneira para o aperfeiçoamento³¹ do sistema de controle interno.

Desta feita, o controle interno se metamorfoseia em seu ideal constitucional, o que corresponderá à um aumento da sua capacidade de protagonizar, instrumentalmente, uma gestão de boa governança dos municípios.

Assim, à medida que o sistema de controle interno se transformou, será capaz de dar novas respostas ao Controlador Externo. Redundará no envio de relatórios gerenciais substancialmente eficientes, eficazes e capazes de gestar resultados almejados.

Novamente, a autopoiese que ocorre em razão da interface entre os sistemas culminará na transformação do Órgão de Controle Externo pelo Sistema de Controle Interno, potencializando a capacidade de as duas instituições corrigirem distorções na gestão da *res publicae*.

A título de exemplo do alcance da autopoietica existente entre esses sistemas destaca-se o recém inaugurado IEGM³² – Índice de Efetividade da Gestão Municipal, endossado pelos Tribunais de Contas Brasileiros.

A tônica deste Índice é avançar da auditoria de processos para a avaliação de efetividade de políticas públicas, tendo como inovação uma auditoria de resultados, verificando se os gastos públicos foram bem dirigidos, por meio dos indicadores das políticas de: educação, saúde, planejamento, gestão fiscal, meio ambiente, cidades protegidas e governança da tecnologia da informação.

À medida que os sistemas de controle interno sejam aprimorados e desenvolvidos por imposição dos paradigmas de atuação previstos pela CF/88 (nos artigos 31 e 74) e na Lei de Responsabilidade Fiscal (artigos 54, parágrafo único e 59), os sistemas de controle institucional, interno e externo, se transformam e se abrem para novas concepções de governança.

31 Nesse ponto, há que se destacar a inviabilidade da terceirização do controle interno, por meio da contratação de assessorias técnicas.

32 “O IEGM foi concebido pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo e adotado com sucesso pela quase totalidade de Tribunais de Contas Brasileiros no ano passado (2016). Neste ano, principalmente devido ao incansável esforço do Instituto Rui Barbosa, que tem como foco o aprimoramento das atividades exercidas nos Tribunais de Contas do país, todos os Estados, incluindo o Paraná, aderiram à Rede Nacional de Indicadores – cujo principal objetivo é implantar o IEGM. O Índice de Efetividade da Gestão Municipal é calculado através das informações apuradas a partir de questionários em 7 dimensões: Educação; Saúde; Planejamento; Gestão Fiscal; Meio Ambiente; Cidades Protegidas; Governança da Tecnologia da Informação. Estas informações irão compor demonstrativos que servirão aos prefeitos, vereadores e demais gestores públicos como ferramenta de aferição de resultados, reavaliação de prioridades e para aperfeiçoamento do planejamento. A divulgação do IEGM através da internet, da mídia e das redes sociais, por sua vez, é um importante instrumento de transparência e controle social, visto ser uma rápida e eficiente maneira para se levar ao cidadão informações acerca da efetividade das administrações municipais e permiti-lo tornar-se uma extensão do tribunal, em sua missão fiscalizadora. Fonte: Site Institucional Tribunal de Contas do Paraná”. <http://www1.tce.pr.gov.br/multimedia/2017/5/pdf/00316308.pdf> Acesso em: 09. abr. 2018.

No exemplo citado, o Índice de Efetividade da Gestão Municipal desponta em um horizonte de novas transformações sociais e novas políticas de governança, haja vista que irá potencializar o uso dos mecanismos de controle para o alcance de resultados em políticas públicas.

5. CONSIDERAÇÕES FINAIS PARA A MELHORIA DO SISTEMA DO CONTROLE INTERNO NOS MUNICÍPIOS E APERFEIÇOAMENTO DA PROPOSTA DE EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 45/2009

Este artigo não pretende o exame aprofundado das atribuições do profissional responsável pelo sistema de controle interno, mas enfatizar o papel dos Tribunais de Contas quanto à missão institucional de avaliar a sua conformação de sua instituição ao ordenamento jurídico e, em especial, ao princípio da eficiência de que tratou a Emenda Constitucional nº 19.

O gestor municipal ao designar responsável para o exercício do cargo de controlador interno exerce ato típico de direito público, vinculado ao regime jurídico administrativo. Logo, deve observar as normas e os princípios que vinculam toda a Administração Pública, dentre os quais o princípio da eficiência, da moralidade, da publicidade, da impessoalidade e da legalidade.

De seu turno, os Tribunais de Contas, ao emitirem o parecer prévio e ao validar os demais atos de gestão emanados do Poder Executivo, ou ao exercerem um juízo de avaliação e conformação quanto ao sistema de controle interno municipal, para além de uma análise burocrática e ordinária, também não podem se descuidar da observância das normas e dos citados princípios; o que lhes impõe uma atuação corretiva sempre que identificada uma desconformidade.

A produção doutrinária e as manifestações jurisprudenciais³³ acerca do sistema de controle interno foram esculpindo os contornos de qualificação e exercício da função, conferindo diretrizes e parâmetros de racionalidade administrativa, visando garantir a eficácia do mecanismo.

São critérios de conformidade que, se replicados via ativismo de contas, terão por efeito aprimorar o exercício do controle interno, com vistas ao cumprimento dos mandamentos constitucionais, potencializando a eficiência na gestão municipal.

Dentre os critérios indicados pelas Cortes de Contas³⁴ se elencam o princípio da segregação das funções, o princípio da independência técnico-funcional, o princípio da relação custo/benefício, o princípio da qualificação adequada, o princípio da temporalidade e o princípio da aderência a diretrizes e normas.

33 Além das inúmeras decisões proferidas pelos Tribunais de Contas em sede de consulta, prejulgado ou uniformização de jurisprudência, relativas à instituição do controle interno há que se pôr em relevo a excelente qualidade dos manuais e cartilhas produzidas pelas Escolas de Contas sobre o referido tema.

34 Cabe uma nota de rodapé para mencionar a atuação exemplar do Tribunal de Contas de Rondônia, que elaborou a Instrução Normativa nº 44/2015, a qual estabelece as diretrizes gerais sobre a implementação e operacionalização do sistema de controle interno para os entes jurisdicionados.

doutrina

São subprincípios que servem à concretização do princípio da eficiência, com função integrativa no que tange ao exercício controle interno.

A performance do profissional do sistema de controle interno é sistêmica, envolve questões técnicas, políticas e sociais, no auxílio ao gestor municipal na tomada de decisão, visando salvaguardar os recursos públicos contra perdas provenientes de desperdício, abuso administrativo, desordem administrativa, erros e fraudes e outras irregularidades administrativas e ou jurídicas³⁵.

Desta feita, poder-se-ia, por analogia, utilizar o critério jurídico aplicado para selecionar os profissionais de controle externo, previsto no artigo 73, §1º, inciso III da Constituição Federal, *“notórios conhecimentos jurídicos, contábeis, econômicos e financeiros ou de administração pública”*.

Trata-se de um critério mínimo a ser observado pelo gestor, que, além disso, objetivando a eficácia e eficiência, se servirá melhor e mais adequadamente, dentro de um critério discricionário, de um profissional que também tenha habilidade oral e escrita, uma vez que o controlador precisa transmitir informações e coordenar equipes envolvidas em todos os setores da administração pública, de maneira objetiva e transparente.

Assim, a decisão do poder público, quanto ao provimento do cargo de responsável pelo Sistema de Controle Interno Municipal, será sempre ilegítima quando se afastar desses princípios, mesmo não transgredida explicitamente norma concreta e expressa.

Também não é demais lembrar a recente edição do Código de Proteção dos Usuários de Serviços Públicos, Lei Federal nº 13.460, de 26 de junho de 2017, que em breve entrará em vigor, que estabelece³⁶ a obrigatoriedade de todos os entes federativos instituírem ouvidorias e conselhos de usuários, editarem Carta de Serviços e Regulamento de Avaliação da Efetividade da prestação de serviços, bem como mecanismos de aferição da satisfação do usuário, o que evidentemente demanda a criação de uma estrutura umbilicalmente vinculada ao sistema de controle interno.

Tudo a demonstrar a urgente necessidade de requalificação do sistema de controle interno municipal.

35 CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. **Sistema de Controle Interno: uma perspectiva do modelo de gestão pública gerencial**; prefácio de Romeu Felipe Bacellar Filho. 2 ed. rev. amp. Fórum, 2008. Belo Horizonte, pg. 155.

36 Art. 23. Os órgãos e entidades públicos abrangidos por esta Lei deverão avaliar os serviços prestados, nos seguintes aspectos:

I - satisfação do usuário com o serviço prestado;

II - qualidade do atendimento prestado ao usuário;

III - cumprimento dos compromissos e prazos definidos para a prestação dos serviços;

IV - quantidade de manifestações de usuários; e

V - medidas adotadas pela administração pública para melhoria e aperfeiçoamento da prestação do serviço.

§ 1º A avaliação será realizada por pesquisa de satisfação feita, no mínimo, a cada um ano, ou por qualquer outro meio que garanta significância estatística aos resultados.

§ 2º O resultado da avaliação deverá ser integralmente publicado no sítio do órgão ou entidade, incluindo o ranking das entidades com maior incidência de reclamação dos usuários na periodicidade a que se refere o § 1º, e servirá de subsídio para reorientar e ajustar os serviços prestados, em especial quanto ao cumprimento dos compromissos e dos padrões de qualidade de atendimento divulgados na Carta de Serviços ao Usuário.

(...)

Art. 25. Esta Lei entra em vigor, a contar da sua publicação, em:

I - trezentos e sessenta dias para a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios com mais de quinhentos mil habitantes;

II - quinhentos e quarenta dias para os Municípios entre cem mil e quinhentos mil habitantes; e

III - setecentos e vinte dias para os Municípios com menos de cem mil habitantes.”

Aliás, não é por outra razão que já em 2009 foi apresentada perante o Senado Federal a Proposta de Emenda à Constituição nº 45³⁷, a qual visa acrescentar o inciso XXIII ao art. 37 da Constituição Federal, dispondo sobre as atividades do sistema de controle interno.

O cerne da proposta está em reconhecer o sistema de controle interno como atividade essencial ao funcionamento da administração pública, contemplando as funções de ouvidoria, controladoria, auditoria governamental e correição, a serem desempenhadas por órgãos de natureza permanente, exercidas por servidores organizados em carreira específica.

Dentre as justificativas apresentadas pelo Senador Renato Casagrande para a alteração constitucional pretendida, estão *“as frequentes irregularidades e ineficiências denunciadas na Administração Pública nacional”* que tem *“como uma de suas causas mais essenciais a ausência de um mecanismo estruturado e eficaz de controle”*; ocasião em que aponta como grave irregularidade o controle *“feito por terceiros”*.

A PEC nº 45/2009 consolida a noção de que a função de controlador interno deve ser exercida por servidor de carreira, concursado, que possa atuar com independência, de modo a fortalecer a própria gestão pública.

Trata-se de um diploma que vem afastar da administração pública certa indulgência na aferição de regularidade da constituição de um controle interno efetivo e eficiente, nos termos do que já preconiza a Constituição Federal e a legislação infraconstitucional de regência.

Não se ignora aqui as dificuldades dos municípios de pequeno porte em atrair quadros qualificados para dar concretude a ampla gama de atribuições cometidas a esses entes subnacionais, fato que também mereceria uma atuação mais específica do ativismo de contas, até para estimular o debate acerca da organização político-administrativa dos entes federativos e das opções que se descortinam no âmbito das soluções previstas no artigo 18, § 4º, da Constituição Federal, a partir dos estudos de viabilidade municipal.

Nesse ponto, urge fazer uma análise crítica da versão final da proposta contida na PEC nº 45/2009, que embora, de forma pertinente, ressalte a necessidade da criação de um só órgão, que aglutine as funções de controladoria, ouvidoria, auditoria e corregedoria, o faz com vistas à experiência que se tem na União e nos Estados, desconsiderando a quase absoluta impossibilidade de que um órgão com tal envergadura venha a ser efetivamente instituído em pequenos parlamentos municipais, cujo quadro de servidores efetivos se limitam a três ou quatro pessoas (o contador, o assessor jurídico, e um agente administrativo e/ou um auxiliar de serviços gerais).

37 SENADO FEDERAL, **Projeto de Emenda Constitucional nº 45/2009**. Acrescenta o inciso XXIII ao art. 37 da Constituição Federal, dispondo sobre as atividades do sistema de controle interno.
Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/93534>>. Acesso em: 05.abr. 2011.

Considerando o princípio do aprimoramento das instituições públicas e o rito próprio da tramitação das propostas de emenda à Constituição, vislumbra-se na PEC nº 45/2009 relevante *locus* de discussão acerca das condições de constituição do sistema de controle interno nos parlamentos municipais, ocasião em que se poderia limitar a obrigatoriedade de sua instituição aos entes federativos com população mais significativa, e nos pequenos parlamentos, aglutinando-se as funções do sistema de controle interno às atividades de assessoramento jurídico.

De qualquer forma, ainda que a referida PEC nº 45/2009 não encontre terreno fértil para se transformar em preceito constitucional, ou, em sentido contrário, mesmo em sendo positivado no ordenamento o que nela se contém, revela-se essencial para o aprimoramento da gestão pública o ativismo de contas, requalificando a prestação de serviços públicos e a boa governança, a partir do singelo exame da qualificação técnica dos titulares do sistema de controle interno, concernente sua legalidade, legitimidade e economicidade.

Nesta toada, considerados os mecanismos de autopoiese, o próprio controle externo se requalifica em razão da relação de retroalimentação operante entre os dois sistemas, proporcionando ao cidadão melhores serviços públicos, por meio de uma gestão mais eficiente dos recursos, em conformidade com os princípios da boa governança.

6. REFERÊNCIAS

BARROSO, Luís Roberto. *Judicialização, ativismo judicial e legitimidade democrática*. Disponível na internet via <http://www.cnj.jus.br/eadcnj/mod/resource/view.php?id=4773>. Acesso em 08. abr. 2018.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado, 1988.

BRASIL. Lei Complementar, nº 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 05 de maio de 2000.

BRASIL. Lei Complementar, nº 13.460, de 26 de junho de 2017. Dispõe sobre participação, proteção e defesa dos direitos do usuário dos serviços públicos da Administração Pública. Diário Oficial da União, Brasília, DF, 27 de junho de 2017.

BRASIL. Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado. Brasília/DF. 1995. Disponível na internet via <http://www.bresserpereira.org.br/documents/mare/planodiretor.pdf>. Acesso em 02. abr. 2018.

CASTRO, José Ricardo Pereira de. *Ativismo de Contas: controle das políticas públicas pelos Tribunais de Contas*. Ed. Jam-Jurídica, 2015, pg. 150.

CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. *Sistema de Controle Interno: uma perspectiva do modelo de gestão pública gerencial*. 2 ed. Ver. Amp. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. Ensaio Avançado de controle interno: profissionalização e responsividade. Belo Horizonte: Fórum, 2016, pg. 161.

FREITAS, Juarez. *As políticas públicas e o direito fundamental à boa administração pública*. Revista do Programa de Pós-Graduação em Direito da UFC. Volume. 35, n. 1 jan/jun 2015. Disponível em: <http://periodicos.ufc.br/nomos/article/view/2079>. Acesso em 27.mar. 2018.

FREUD, S. *O mal-estar na civilização*. Edição Standard Brasileira das Obras Completas de Sigmund Freud, vol. XXI. Rio de Janeiro: Imago, 1996.

PILATI, José Isaac; FILÓ, Maurício da Cunha Savino. *Políticas públicas na visão de Luhmann: considerações a propósito da participação popular*. Actio Revista de Estudos Jurídicos. Maringá. Vol. 2, n. 25, pág. 178 a 196 (jul/nov), 2015.

ROCHA, Leonel Severo; SCHWARTZ, Germano; CLAM Jean. *Introdução à teoria do sistema autopoietico do Direito*. 2ª ed. 2013. p.74.

SARMENTO, Daniel. *O neoconstitucionalismo no Brasil: riscos e possibilidades*. Revista Brasileira de Estudos Constitucionais, Belo Horizonte, v. 3, n. 9, jan. 2009. Disponível em: <<http://bdjur.stj.jus.br/dspace/handle/2011/29044>>. Acesso em: 29 nov. 2010.

SENADO FEDERAL. Projeto de Emenda Constitucional nº 45/2009. Acrescenta o inciso XXIII ao art. 37 da Constituição Federal, dispondo sobre as atividades do sistema de controle interno. Disponível em: <<https://www25.senado.leg.br/web/atividade/materias/-/materia/93534>>. Acesso em: 05. abr. 2011.

WEBER, Max. *Economia y sociedad*. Trad. José Medina Echavarría. 2. ed. México: Fondo de Cultura Económica, 1999.