

UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

PEDRO IVO MELO DE OLIVEIRA

**CONTROLE INTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA
INSTRUMENTO DE PROTEÇÃO AO ERÁRIO**

**CURITIBA
2011**

PEDRO IVO MELO DE OLIVEIRA

**CONTROLE INTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA
INSTRUMENTO DE PROTEÇÃO AO ERÁRIO**

Dissertação apresentada como requisito parcial à obtenção do grau de Mestre em Direito, área de concentração em Direito do Estado, Programa de Pós-Graduação em Direito, Setor de Ciências Jurídicas, Universidade Federal do Paraná.
Orientador: Prof. Dr. Egon Bockmann Moreira

**CURITIBA
2011**

TERMO DE APROVAÇÃO

PEDRO IVO MELO DE OLIVEIRA

CONTROLE INTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA INSTRUMENTO DE PROTEÇÃO AO ERÁRIO

Dissertação aprovada como requisito parcial à obtenção de grau de Mestre em Direito, área de concentração em Direito do Estado, Programa de Pós-Graduação em Direito, Setor de Ciências Jurídicas, Universidade Federal do Paraná, pela Comissão formada pelos seguintes professores:

Orientador: Professor Doutor Egon Bockmann Moreira
Universidade Federal do Paraná

Professor Doutor
Universidade

Professor Doutor
Universidade

**CURITIBA
2011**

Dedico o presente trabalho aos meus pais
Terezinho Lino de Oliveira e Marilda Melo
de Oliveira pelo constante incentivo ao
estudo e a atividade docente.

Agradeço ao meu orientador Dr. Egon Bockmann Moreira pelo auxílio no desenvolvimento do trabalho, assim como ao Dr. Leandro Petry Pedro, Dr. Alexandre Barbosa, aos meus amigos e, especialmente, aos colegas de mestrado.

RESUMO

A atividade administrativa, enquanto exercício da função pública atribuída ao Estado está sujeita ao controle de seus atos e agentes. A fiscalização é medida que se impõe ao Estado Democrático de Direito, conforme estabelecido em nosso ordenamento jurídico, nos princípios da Administração Pública e no correlato dever de prestar contas daquele que exerce a Administração dos bens públicos em nome de outrem. São passíveis de controle os atos e agentes do Poder Executivo, bem como do Poder Judiciário e do Poder Legislativo, com o intuito de prevenir e corrigir erros, anular atos ilegais ou ilegítimos e, ainda, revogar atos inoportunos ou inconvenientes ao interesse da Administração Pública. O controle poderá ser realizado por entidades que não fazem parte da estrutura da entidade controlada, sendo denominado nessa hipótese de controle externo, exercido pelo Poder Legislativo, com auxílio do Tribunal de Contas e o Poder Judiciário; quando o controle é realizado pela própria entidade, através do exercício da autotutela, temos a hipótese de controle interno, exercido através do direito de petição, pedido de reconsideração, reclamação e de recursos administrativos. Ainda, deverá ser implantado, dentro da estrutura da Administração Pública um sistema de controle interno, responsável pela orientação e fiscalização da entidade.

Palavras chaves: controle, fiscalização, controle interno, autotutela, controle externo.

ABSTRACT

The administrative activity, while exercise of the public function attributed to the State is subjected to the control of its acts and agents. The fiscalization is the way that it is imposed to the Democratic State of Right, as established in our legal system, in the principles of the Public Administration and in the correlative obligation to give accountability in part of whom that exercise the administration of the public goods on behalf of somebody else. The acts and agents of the Executive are passive of control, as well as from the Judiciary and from Legislative, with intention of preventing and correcting errors, annulling illegal or illegitimate acts and, still, to revoke inopportune or inconvenient acts to the interest of the Public Administration. The control could be carried through by entities that are not part of the structure of the controlled entity, being called in this hypothesis of external control, exerted from the Legislative, with aid of the Court of Accounts and the Judiciary; when the control is carried through by the entity itself, through the exercise of "autotutela", we have the hypothesis of internal control, exercised through the right of petition, petition for reconsideration, complaint and administrative remedies. Still, it will have to be implanted, inside of the structure of the Public Administration a system of internal control, responsible for the orientation and fiscalization of the entity.

Key words: control, fiscalization, internal control, "autotutela", external control.

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	8
1 O CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	11
1.1 O controle e o dever de prestar contas	17
1.2 Sistemas de controle.....	28
2 FORMAS DE CONTROLE	33
2.1 Controle externo.....	35
2.1.1 Poder Legislativo.....	36
2.1.2 Tribunais de Contas	39
2.1.3 Poder Judiciário	43
2.2 Controle Interno	51
2.2.1 Instrumentos da autotutela	56
2.3 O sistema de controle interno.....	63
3 O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	64
3.1 Distinção entre sistema de controle interno e controle interno (autotutela).....	68
3.2 Fundamentação legal do sistema de controle interno	70
3.3 Princípios do sistema de controle interno	79
3.4 A implantação do sistema de controle interno	85
3.5 Atribuições do sistema de controle interno	90
3.6 Composição do Sistema de Controle Interno: agentes, responsabilidades e autonomia	95
CONCLUSÃO	101
REFERÊNCIAS	105

INTRODUÇÃO

Administrar significa não só prestar serviços e executá-los, como também governar, exercendo as atividades públicas de modo a propiciar resultados úteis para a coletividade.

O Estado visando a satisfação das necessidades dos administrados e dentro de suas atribuições legais, realiza atos através de seus agentes, órgãos, entes e atividades públicas, garantindo a direta e imediata realização das funções precípua do Estado.

Para isso a Constituição Federal em seu artigo 37 estabelece os princípios norteadores da atividade de toda a Administração Pública, devendo todo o ordenamento jurídico adaptar-se a esses preceitos.

Daí decorre o dever de bem gerir as coisas públicas a todo aquele com incumbência de servir a Administração, atuando como agente público de qualquer uma de suas espécies.

Deste modo, a fim de propiciar o fiel cumprimento aos princípios e as leis correlatas, a Administração Pública conta com certos mecanismos de fiscalização no que se refere aos seus atos e a atuação dos agentes.

O exercício da fiscalização é denominado de controle da Administração Pública.

O primeiro capítulo do presente trabalho trata acerca da evolução do Direito Administrativo como ramo autônomo da ciência jurídica, estabelecendo o conceito de Administração Pública e de controle.

Será abordada a questão do dever de prestar contas dos agentes públicos no que se refere as suas atividades, com a devida fundamentação legal para tal exigência.

E finalizando a primeira parte analisaremos os sistemas de controle dos atos da Administração Pública, delimitando a pesquisa sobre o sistema francês e o inglês, sendo este último adotado no Brasil.

A segunda parte do trabalho é dedicada as formas de controle dos atos da Administração Pública, trazendo as principais classificações, especialmente quanto a divisão estabelecida entre externo e interno.

O controle externo é aquele realizado por entidade que não pertence a estrutura da entidade fiscalizada, sendo exercido pelo Poder Legislativo, apoiado pelos Tribunais de Contas e pelo Poder Judiciário.

O controle interno é realizado pela própria entidade sobre seus atos e agentes, através do exercício da autotutela, utilizando mecanismos próprios que autorizam a invalidação ou revogação dos atos.

Internamente, ainda como forma de controle, o nosso ordenamento jurídico estabeleceu a obrigatoriedade de implantação de um sistema de controle interno, com objetivo de fiscalização das atividades, auxiliar no planejamento da Administração Pública, verificar a legalidade dos seus atos, avaliar os resultados e servir de apoio ao controle externo.

A parte final desse estudo trata especificamente do sistema de controle interno na Administração Pública, suas atribuições e objetivos. Será apresentada a fundamentação legal que induz a obrigação de implantação do sistema no âmbito da Administração, em especial, a Constituição Federal; em se tratando do Estado do Paraná, a Lei Orgânica do Tribunal de Contas e, finalizando com a lei municipal nº 4.637, de 14 de agosto de 2007, que implanta o sistema de controle interno na cidade de Cascavel, Estado do Paraná.

Serão abordados os princípios da Administração Pública e aqueles que se referem ao controle interno, com especial ênfase ao princípio da publicidade, uma

vez que garante transparência a Administração Pública e propicia o exercício do controle.

A implantação do sistema de controle interno deverá ser realizada por lei específica, criando a unidade dentro da estrutura da Administração Pública e, ainda, definir os objetivos e as principais atribuições.

Concluindo será combatida a questão acerca da composição do sistema de controle interno, no que se refere a chefia e os demais cargos a serem criados e ocupados, também as responsabilidades e, ainda, a questão da autonomia dos agentes que ocupam tais funções.

1 O CONTROLE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

O Direito Administrativo é um ramo relativamente recente da ciência jurídica, contudo, não há dúvidas acerca da sua existência desde os primórdios das civilizações, tendo em vista que na vida em sociedade sempre existiram atividades que podem ser qualificadas como serviços de natureza pública, como a defesa, organização da limpeza, entre outras.

Pode-se afirmar que o direito administrativo, como ramo da ciência jurídica, nasceu no final do século XVIII e início do século XIX, simultaneamente com desenvolvimento do conceito de Estado de Direito.

Portanto, para a vida em sociedade é indispensável uma estrutura administrativa mínima, como Diógenes Gasparini já comentou:

... por mais simples que seja ou que tenha sido uma comunidade, não lhe falta ou não lhe faltou a administração pública, como estrutura e como função, embora essa realidade não indique a existência de um conjunto de normas jurídicas, de natureza administrativa, notadamente diferenciado do que rege ou regia as relações privadas.¹

O Estado Moderno é aquele se que contrapõe ao absolutismo e é uma grande conquista da sociedade, onde impõe a lei não só aos administrados, mas também ao próprio Estado, como muito bem anota Edmir Netto de Araújo:

... quando se diz que o aparecimento do Direito Administrativo como disciplina autônoma coincidiu com o Estado de Direito, se localiza uma das razões de sua autonomia tardia. É que a grande conquista da Revolução Francesa de 1789 foi submeter **também** o Estado ao império da lei, o que, nas formas de governo absolutistas e totalitárias não ocorria (lembrem-se de Luiz XIV, "*l'État c'est moi*", ou de Dicey, "*the King can do no wrong*") dificultando ou mesmo impossibilitando a existência de garantias (chamadas depois de "constitucionais") ou de um conjunto de regras estáveis que disciplinassem as relações entre o Estado e os administrados que, na verdade, nada mais eram que simples "súditos" dos poderosos dominantes.²

¹ GASPARINI, Diógenes. Direito Administrativo. – 14ª ed. rev. – São Paulo: Saraiva, 2009. p. 38.

² ARAÚJO, Edmir Netto de. Curso de Direito Administrativo. – 5ª ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2010. p. 24.

O Estado de Direito, então, é aquele regime no qual são preservados os direitos e garantias individuais, sendo que toda a produção jurídica se aplica aos administrados e a própria Administração Pública, afastando as condições outrora impostas pelos regimes absolutistas.

Modernamente, a leitura que se faz do Estado de Direito não é aquela que se resume a existência de uma lei maior, diretriz para todo o ordenamento jurídico, e o conjunto de normas validamente produzidas.

Odete Medauar afirma que o Estado de Direito não é aquele sujeito somente a lei, mas também deverão ser respeitados os ideais de justiça e bem estar da sociedade:

Na verdade, hoje, a concepção de Estado de direito liga-se a um contexto de valores e a idéia de que o direito não se resume a regra escrita. Seus elementos básicos são os seguintes: sujeição do poder público à lei e ao direito (legalidade); declaração e garantia dos direitos dos indivíduos; criação e execução do direito como ordenamento destinado à justiça e à paz social.³

Notadamente conclui-se que o Estado deverá garantir aos administrados o exercício dos direitos e garantias fundamentais previstos não só no sentido democrático, mas também como um Estado Social.

O Estado Social, muito embora não previsto expressamente no artigo 1º da Constituição Federal, é aquele que demonstra inquestionável preocupação com as políticas sociais, uma vez que se percebe a inserção de diversas ações públicas voltadas ao bem-estar social.

Novamente nos valem da lição de Odete Medauar, afirmando a especial importância do direito administrativo no contexto do Estado Social, uma vez que o Direito Administrativo tem relevante importância:

A preocupação com o social traz reflexos de peso na atividade administrativa da Administração e nos institutos do direito administrativo. A Administração passa a ter funções de assistência e integração social, em

³ MEDAUAR, Odete. Direito Administrativo Moderno. 10ª ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2006. p. 27.

cumprimento de exigências de justiça e dos direitos sociais declarados na Lei Maior – ocorre, assim, uma interdependência sempre mais forte entre a atuação administrativa e as necessidades da população.⁴

E para atender essa finalidade, ou seja, garantir a prestação dos serviços públicos necessários para a coletividade se faz imprescindível a adoção de políticas públicas adequadas, onde o Direito Administrativo tem especial relevância.

Para bem realizar as funções Estatais, consoante determinações Constitucionais e infraconstitucionais, o modelo de Administração Pública adotado é o chamado burocrático.

Nesse sentido, explica Adriana da Costa Ricardo Schier.

O modelo burocrático de gestão administrativa foi mantido no contexto do Estado Social, seja em âmbito internacional, seja no brasileiro. Sabe-se que este Estado, fenômeno típico das sociedades ocidentais, criado como solução do capitalismo, caracteriza-se pela sua intervenção na sociedade marcada pelo referencial democrático (princípio da socialidade). Neste período, a atividade intervencionista do Estado abrange o estabelecimento de regras reguladoras da própria economia, visando o seu aquecimento e, por consequência, o pleno desenvolvimento econômico. Tal função é exercida mediante a ampliação do poder de polícia, conferido ao Poder Público. O caráter intervencionista pode ser identificado, ainda, no aumento da gama de prestação de serviços públicos, como resposta à crescente demanda social.⁵

Assim, o modelo de Estado, dito Social, valendo-se dos princípios e regras do Direito Administrativo, tendo como modelo de gestão administrativa a chamada burocrática.

O modelo de Administração Pública chamado de burocrático surgiu para combater a corrupção, sendo que dentre as suas características destacamos o formalismo, a hierarquia funcional, a carreira pública e a profissionalização das atividades.

⁴ MEDAUAR, Odete. Direito Administrativo Moderno. 10ª ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2006. p. 27, 28.

⁵ SHIER, Adriana da Costa Ricardo. Administração Pública: Apontamentos sobre os Modelos de Gestão e Tendências Atuais. Publicado em Cenários do direito administrativo: estudos em homenagem ao Professor Romeu Felipe Bacellar Filho. / Edgar Guimarães (Coord.). Belo Horizonte: Fórum, 2004. p. 35.

Este modelo veio designar um método de organização racional e eficiente, sendo que dentre suas funções destaca-se a tentativa de controlar o conteúdo da ação governamental, para evitar eventuais excessos de agentes públicos.

A Administração Pública burocrática se concentra no processo legalmente estabelecido, definindo procedimentos para todas as atividades, como contratar novos agentes públicos, realizar compras e prestação de serviços.

Nessa linha, atendendo aos ditames do modelo burocrático, é imprescindível para a existência do Estado, além de uma estrutura política, a definição clara de suas funções e dos órgãos responsáveis para desempenhá-las, cujo conjunto pode ser denominado ordenamento jurídico.

Nesse contexto, podemos estabelecer que o direito administrativo é o ramo da ciência jurídica construído especialmente para a regulação do próprio Estado e que também é voltado para os administrados, em suas relações interpessoais e com o próprio Estado, sendo que a noção de bem comum, indissociável ao direito administrativo deverá contemplar, notadamente, valores sociais essencialmente relevantes.

Imperioso trazermos ao presente estudo o conceito do Direito Administrativo, segundo autores consagrados de nossa literatura. Inicialmente, para Maria Sylvia Di Pietro, o direito administrativo é:

... o ramo do direito público que tem por objeto os órgãos, agentes e pessoas jurídicas administrativas que integram a Administração Pública, a atividade jurídica não contenciosa que exerce e os bens de que se utiliza para a consecução de seus fins, de natureza pública.⁶

Continuando na conceituação do instituto jurídico, Alexandre Mazza afirma que o Direito Administrativo é o ramo do direito público que estuda princípios e normas reguladores do exercício da função administrativa.⁷

⁶ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. 19ª ed. – São Paulo: Atlas, 2006. p. 66.

⁷ MAZZA, Alexandre. Manual de direito administrativo. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 30.

Concluindo a conceituação do ramo do Direito Administrativo, importante trazer a lume a lição de Edmir Netto de Araújo:

Direito Administrativo é a disciplina integrante do direito público que estuda os princípios e normas jurídicas que regem as atividades jurídicas (exceto a judiciária e a legislativa formais) do Estado, com suas pessoas jurídicas públicas e entidades, especialmente prestadoras de serviços públicos, e respectivos órgãos e agentes, bem como dos bens e meios utilizados para a realização de suas finalidades públicas.⁸

Pode-se estabelecer que as matérias afetas a essa disciplina são as mais variadas e complexas, entre elas as questões atinentes os agentes públicos, as licitações, aos contratos administrativos, a responsabilidade civil do Estado, etc.

Para atender essas atribuições, o administrador público deverá realizar a leitura do direito administrativo aliado aos princípios constitucionais descritos no artigo 37 “caput” da Constituição Federal⁹, onde resta claro que é imprescindível a eficiência nos serviços públicos.

Defini-se o princípio da eficiência como aquele que impõe a Administração Pública que para a realização de suas atividades os agentes públicos devem agir com rapidez, presteza, perfeição e rendimento satisfatório. Contudo, o princípio da eficiência outra aspecto, com relação à própria organização e disciplina da Administração Pública, como muito bem explica Marçal Justen Filho:

Um dos aspectos essenciais do direito administrativo reside na vedação ao desperdício ou má utilização dos recursos destinados à satisfação de necessidades coletivas. É necessário obter o máximo de resultados com a menor quantidade possível de desembolsos. Assim impõe o princípio da república, que estabelece que todas as competências estatais têm de ser exercitadas do modo mais satisfatório possível.¹⁰

Buscando atender ao princípio invocado, faz-se imprescindível o planejamento das atividades públicas para que os recursos sejam aplicados da

⁸ ARAÚJO, Edmir Netto de. Curso de direito Administrativo – 5ª ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2010. p. 103.

⁹ Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

¹⁰ JUSTEN FILHO, Marçal. Curso de direito administrativo – 2ª ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2006. p. 85.

melhor forma possível. Corroborando esse entendimento, Diogenes Gasparini explica:

Conhecido entre os italianos como “dever de boa administração”, o *princípio da eficiência* impõe a Administração Pública direta e indireta a obrigação de realizar suas atribuições com *rapidez, perfeição e rendimento*, além, por certo, de observar outras regras, a exemplo do princípio da legalidade. Pela EC n. 19/98, que o acrescentou ao rol dos consignados no art. 37, esse princípio ganhou *status* constitucional.¹¹

Continuando a tratar acerca do princípio da eficiência, Adriana da Costa Ricardo Schier sustenta que a atividade a ser prestada e o gasto correlato deverá ser realizado com qualidade e otimização, sendo que a idéia de lucro com a atividade, num primeiro momento deverá ser afastada.

Assim, o princípio da eficiência, interpretado em harmonia com os demais princípios constitucionais, determinará um serviço público prestado a todos os cidadãos com qualidade e otimização de recurso, sem qualquer preocupação ligada à idéia de lucro, a qual deve permanecer incidindo somente na esfera econômica em sentido estrito.¹²

Para isso, ou seja, para uma atividade administrativa eficiente é necessária a boa administração dos serviços, bens públicos, dos agentes e toda a gama de funções que permeiam a Administração Pública.

Administrar, cumpre ressaltar, é atividade inerente a todo o gestor público, que deverá estabelecer e traçar as melhores estratégias e planos de ações para a Administração Pública, sempre visando alcançar a eficiência.

Podemos definir que administrar é a adoção das melhores ações com os recursos disponíveis, trabalhando com os agentes e se utilizando deles para atingir objetivos previamente traçados, sendo que é essencial o planejamento, organização, direção e controle.

¹¹ GASPARINI, Diogenes. Direito administrativo – 14ª ed. rev. – São Paulo: Saraiva, 2009. p. 22.

¹² SHIER, Adriana da Costa Ricardo. Administração Pública: Apontamentos sobre os Modelos de Gestão e Tendências Atuais. Publicado em Cenários do direito administrativo: estudos em homenagem ao Professor Romeu Felipe Bacellar Filho. / Edgar Guimarães (Coord.). Belo Horizonte: Fórum, 2004. p.53.

Di Pietro afirma que a palavra administrar significa não só prestar serviço, executá-lo, como, outrossim, dirigir, governar, exercer a vontade com o objetivo de obter um resultado útil; e que até, em sentido vulgar, administrar quer dizer traçar programa de ação e executá-lo.¹³

Após a análise das características da Administração, passamos a desenvolver o conceito de Administração Pública.

No direito administrativo brasileiro, o modelo existente de Administração Pública é o chamado burocrático, marcado pelas seguintes características: a) toda autoridade baseada na legalidade; b) relações hierarquizadas de subordinação entre os órgãos e agentes; c) competência técnica como critério para seleção de pessoal; d) remuneração baseada na função desempenhada, e não pelas realizações alcançadas; e) controle de fins; f) ênfase em processos e ritos, segundo Alexandre Mazza.¹⁴

Dentre as características da Administração Pública, podemos verificar que é indissociável a idéia de controle, incidente em toda a atividade daquele devidamente investido em cargo, emprego ou função pública.

1.1 O CONTROLE E O DEVER DE PRESTAR CONTAS

A principal característica da atividade de controle é a verificação sistemática de um dado registro, que pode ser exercida de forma constante, permanente ou também de forma periódica.

A expressão controle, tomada em um sentido amplo, pode ser vista como um reexame de uma determinada atividade programada, em correlação com um processo de correção dos seus eventuais desvios.

¹³ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. 19ª ed. – São Paulo: Atlas, 2006. p. 67.

¹⁴ MAZZA, Alexandre. Manual de direito administrativo. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 31.

Sobre a origem da expressão controle, vale a transcrição de Ricardo Lobo Torres:

O termo controle, de origem francesa (em Portugal usa-se controlo), indica a contratação de duas palavras (contre e rôle), que por sua vez, derivam do latino *contra rotulos*. Significa, literalmente, refazer o movimento, ou fazer o caminho contrário.¹⁵

A análise de determinado registro, em confronto com o modelo previamente estabelecido e o resultado que se espera com o ato é denominado controle. José Osvaldo Glock traz relevante conceito:

É qualquer atividade de **verificação sistemática** de um registro, exercida de forma permanente ou periódica, consubstanciada em documento ou outro meio, que expresse uma ação, uma situação, um resultado, etc., com o objetivo de se verificar se existe **conformidade com o padrão estabelecido, ou com o resultado esperado**, ou, ainda, **com o que determinam a legislação e as normas**.¹⁶

Analisando o conceito de controle, percebemos que a idéia que se extrai disso é que a fiscalização deverá ser constante e eficaz, analisando os dados existentes e impondo a sua realização da forma esperada, não sendo diferente no que se refere aos atos da Administração Pública.

Mister ressaltar que o pensamento acerca do direito/dever do exercício de fiscalização da Administração Pública não é recente, vejamos a lição de Luiz Alonso Gonçalves Neto.

A idéia de que a sociedade tem o direito de fiscalizar a máquina pública não é nova. A célebre Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789, um dos grandes frutos da Revolução Francesa, já tratava do assunto, como vemos no seu artigo XV:
XV – A sociedade tem o direito de exigir contas a qualquer agente público de sua administração.¹⁷

¹⁵ TORRES, Ricardo Lobo. Controles da administração financeira. In MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo (coord). Uma Avaliação das Tendências Contemporâneas do Direito Administrativo. Rio de Janeiro: Renovar, 2003. p. 635, 636.

¹⁶ GLOCK, José Osvaldo. Guia para a implantação do sistema de controle interno nos municípios. 2ªed. Curitiba: Juruá, 2011. p. 18.

¹⁷ NETO, Luiz Alonso Gonçalves. O controle da regulação – limites do controle do Tribunal de Contas aos atos de agências reguladoras. Publicado em Interesse Público, Revista Bimestral de Direito Público: Editora Fórum, 2007. n.43, p.201.

Atualmente houve uma valorização dos mecanismos de controle no que se refere a Administração Pública, com uma ampliação das formas de exercício. Trata-se de uma atividade que envolve todas as funções do Estado, estando direcionada para o estabelecimento e a manutenção da regularidade e da legalidade administrativa, que procede a uma avaliação no sentido de evitar erros e distorções na ação estatal, buscando indicar procedimentos de reorientação para as falhas detectadas ou agindo na responsabilização dos agentes causadores dessas impropriedades legais que ocasionam prejuízos à coletividade.

O cumprimento das leis e princípios que regem a Administração Pública é responsabilidade inescusável daquele que administra os bens públicos em nome da sociedade. Maria de Lourdes P. Deroza, em artigo publicado na Revista Interesse Público leciona sobre o controle:

Controle é uma função atribuída pela sociedade a um ou mais órgãos integrantes da administração pública, cujo exercício pressupõe o atendimento do interesse coletivo e alcança a todos que, de uma ou outra forma, detiverem bens patrimoniais públicos. Impende salientar que a outorga da competência da função de controle não afasta o direito da sociedade ao exercício do controle.¹⁸

Segundo Veralice Celidonio Lopes Meirelles *Controle*, em tema de Administração Pública, é a faculdade de vigilância, orientação e correção que um Poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional de outro.¹⁹

Nessa esteira, acerca do controle da Administração, complementando o conceito anterior, nos valem do ensinamento de Edmir Netto de Araújo:

É o conjunto de mecanismos e atividades, jurídicos, jurisdicionais e administrativos, para o exercício da fiscalização e revisão que sobre ela exercem órgãos dos Poderes Judiciário, Legislativo e do próprio Executivo, às vezes como faculdade de vigilância, orientação e correção, outras como poder-dever indisponível, objetivando a conformação da atuação do agente, órgão ou entidade à legalidade, conveniência, oportunidade, supremacia do

¹⁸ DEROZA, Maria de Lourdes P. Controles Internos: Aspectos gerais da avaliação dos controles de gastos precedidos de licitação. Publicado em Interesse Público, Revista Bimestral de Direito Público: Editora Notadez, 2005. n. 34, p. 297.

¹⁹ MEIRELLES, Veralice Celidonio Lopes. Direito administrativo brasileiro. 34ª ed. – São Paulo: Malheiros Editores, 2009. p. 671.

interesse público e outros princípios que decorrem do ordenamento jurídico.²⁰

O controle é imprescindível para todas as atividades da Administração Pública, abrangendo, nesse sentido, as questões relativas aos agentes, aos serviços públicos e, ainda, essencialmente sobre as contas públicas, devendo ser um mecanismo eficazmente instituído de modo a evitar, em primeiro lugar, erros administrativos, má prestação de serviços, atuando de forma preventiva ou concomitante.

Em segundo lugar, serve como substrato para a correção dos atos administrativos quando eivados de nulidades, servindo para o apontamento dos responsáveis e, em razão disso, possibilitando a repreensão²¹ dos envolvidos.

A atividade estatal se exterioriza através dos chamados atos administrativos, que podemos conceituá-los como todos aqueles que têm por objetivo criar, modificar ou extinguir direitos. Complementando, Heraldo Garcia Vitta leciona:

Ato administrativo é toda declaração unilateral do Estado, ou de quem lhe faça as vezes, em complemento da lei, editada no exercício da função administrativa, podendo ter efeitos jurídicos diretos ou indiretos, concretos ou abstratos, gerais ou individuais, excetuados os regidos pelo Direito Privado e os atos políticos ou de governo.²²

Verifica-se que os atos da Administração Pública são passíveis de controle, especialmente em razão de que podem impor obrigações e garantir direitos. Com isso, é imperioso o controle, sendo que sua finalidade precípua é a verificação de conformidade dos atos administrativos com o interesse público e todos os princípios e leis.

A fim de corroborar com o que foi acima explanado, Di Pietro afirma que o controle assegura que os atos administrativos estejam sempre em estrita consonância com nosso ordenamento jurídico.

²⁰ ARAÚJO, Edmir Netto de. Curso de direito Administrativo – 5ª ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2010. p. 1181.

²¹ Repreensão civil, administrativa e, conforme o caso, penal.

²² VITTA, Heraldo Garcia. Atos administrativos. Invalidações. Classificação. Publicado na Revista de Direito Administrativo: Editora Renovar Ltda, julho/setembro 2000. v. 221 p.257/258.

A finalidade do controle é a de assegurar que a Administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico, como os da legalidade, moralidade, finalidade pública, publicidade, motivação, impessoalidade; em determinadas circunstâncias, abrange também o controle chamado de mérito e que diz respeito aos aspectos discricionários da atuação administrativa.²³

Continuando nessa mesma linha, sobre a finalidade do controle, explica Helio Saul Mileski, em artigo publicado na Revista Interesse Público que o controle é característica do Estado moderno.

A função de controle do poder foi estruturada no Estado moderno, quando se consolidou como uma das principais características do Estado de Direito. No Estado de Direito, a Administração está vinculada ao cumprimento da lei e ao atendimento do interesse público – atendimento ao princípio da legalidade e à supremacia do interesse público – , por isso, para eficácia dessa exigência, torna-se imperativo o estabelecimento de condições que verifiquem, constatem e imponham o cumprimento da lei para o atendimento do interesse público, com a finalidade de ser evitado o abuso de poder. A isso chama-se controle da Administração Pública.²⁴

Veja que o controle é elemento essencial ao Estado Democrático de Direito, sendo a sua finalidade precípua assegurar que a Administração atue de acordo com as determinações que lhe são impostas pelo ordenamento jurídico.

Pode-se afirmar que o controle constitui poder-dever aos órgãos a que a lei atribui essa função, inclusive pela sua finalidade corretiva, com a possibilidade de responsabilização daquele que eventualmente se omite.

Tratando-se do controle da Administração Pública, é importante ressaltar que não só a legalidade dos atos administrativos que poderá ser verificada, sendo perfeitamente adequada a análise dos atos realizados utilizando-se os critérios de oportunidade e de conveniência conforme Araújo.

O estudo do controle dos atos do Poder Público que interessa ao Direito Administrativo diz respeito à aferição não só legalidade estrita desses atos, como também da oportunidade/conveniência, interesse público, legitimidade, moralidade, eficiência, impessoalidade e outros princípios, na atuação administrativa, envolvendo os agentes, órgãos e entidades estatais

²³ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. 19ª ed. – São Paulo: Atlas, 2006. p. 693.

²⁴ MILESKI, Helio Saul. Controle social: um aliado do controle oficial. Publicado em Interesse Público, Revista Bimestral de Direito Público: Notadez, 2006. n.36 p.88.

e mesmo a participação dos membros da coletividade nessas iniciativas e atividades de controle, que alguns chamam, em sentido amplo, de *controle administrativo*, mas que preferimos designar como sendo *Controle da Administração*, pois a primeira expressão envolve predominantemente, em sentido estrito, o controle interno da Administração sobre si mesma.²⁵

Os critérios de oportunidade e conveniência dizem respeito ao próprio mérito do ato administrativo, onde é atribuído ao administrador certo grau de discricionariedade nas decisões realizadas de modo a escolher a melhor solução ao caso concreto.

Celso Antônio Bandeira de Mello, sobre o mérito do ato administrativo, assim leciona:

Mérito do ato administrativo é o campo de liberdade suposto na lei e que efetivamente venha a remanescer no caso concreto, para que o administrador, segundo critérios de conveniência e oportunidade, decida-se entre duas ou mais soluções admissíveis perante a situação vertente, tendo em vista o exato atendimento da finalidade legal, ante a impossibilidade de ser objetivamente identificada qual delas seria a única adequada.²⁶

O mérito do ato administrativo diz respeito a escolha, a opção entre as alternativas possíveis para a solução de um determinado caso concreto apresentado ao administrador público, sempre com o objetivo de melhor atender ao interesse público.

Analisando agora a extensão do controle, Lafayette explica que ele pode ser exercido pela Administração em relação com outro sujeito de direito (controle intersubjetivo) ou entre órgãos administrativos (controle interorgânico) aí incluídas, como órgãos indiretos do Estado, as entidades descentralizadas, com referência às quais o controle tem sido denominado “tutela”.²⁷

A realização de controle dos atos, ademais, pode conduzir a uma melhor qualidade técnica dos serviços e demais atividades do Poder Público, tendo por

²⁵ ARAÚJO, Edmir Netto de. Curso de direito Administrativo – 5ª ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2010. p. 1180.

²⁶ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de direito administrativo – 17ª ed. rev. e atual. – São Paulo: Malheiros, 2004. p. 847-848.

²⁷ LAFAYETTE, Pondé. Controle dos atos da Administração Pública. Publicado em Revista de Direito Administrativo: Renovar, abril/junho 1998. n. 212 p. 42.

objetivo atender ao interesse coletivo, alcançando a eficiência no trato das coisas públicas.

Caio Tácito, em artigo publicado em 1967, época que não havia previsão Constitucional acerca do princípio da eficiência, já defendia a necessidade do controle como meio adequado para atingir essa finalidade, conduzindo a uma melhoria das atividades públicas.

Por via de consequência, o controle a ser exercido sobre a Administração Pública atenderá a esse duplo endereço de sua atividade: de um lado, o *controle de legalidade*, visando à preservação dos direitos dos administrados e do patrimônio público; e de outra parte, o *controle de eficiência*, que tem em mira o aperfeiçoamento das instituições administrativas, cuidando de sua melhor produtividade.²⁸

Por isso, notadamente, mostra-se necessária a realização sistemática e continuada de controle, sendo que sobre sua importância na Administração Pública comenta Phillip Gil França:

Intenta-se com o presente estudo demonstrar a relevância do controle da atuação normativa da Administração Pública, como efetivo meio de proteção do cidadão face ao Estado, considerando que esse titular (cidadão) do poder propulsor da máquina pública – gerenciado por aquele detentor desse poder (Estado) – sempre estará na condição de hipossuficiência frente à ordem estatal, justificando, assim, o vasto rol de instrumentos garantidores do seu desenvolvimento individual e intersubjetivo. Exemplo claro desse caráter constitucional de proteção e promoção do cidadão é o status de “fundamentabilidade” conferido a alguns direitos subjetivos que o homem detém face à atividade do Estado, expressados em sua maioria no art. 5º da Constituição Federal.²⁹

Ultrapassada a questão da importância do controle, mostrando-se esse essencial ao modelo de gestão adotada pelo Direito Administrativo, mister ressaltar os seus objetivos, que podem ser sintetizados, na lição de Roberto Dromi.

... o controle da Administração tem por objetivo verificar a legitimidade (razão jurídica) e a oportunidade (razão política) da forma (procedimento) e o fim (causa final) da atuação pública, como modo de constatar a

²⁸ TÁCITO, Caio. O controle da Administração e a nova Constituição do Brasil. Publicado em Revista de Direito Administrativo: Fundação Getúlio Vargas, outubro/dezembro 1967. v.90 p.24.

²⁹ FRANÇA. Phillip Gil. O controle da Administração Pública e sua efetividade no Estado contemporâneo. Publicado em Interesse Público, Revista Bimestral de Direito Público: Editora Fórum, 2007. n. 43 p.167.

correspondência entre “antecedente e conseqüente”, entre “forma prevista e fim proposto” com “forma executada e finalidade realizada”.³⁰

Deste modo, verifica-se que a essencial função do controle é a análise da correspondência do ato, conforme a forma prescrita de sua realização, com o efetivamente realizado, de modo a confrontar o modelo de ato ideal com aquele efetivamente realizado.

Trata-se, pode-se assim dizer, do estabelecimento da forma adequada para a realização do ato administrativo, assim como a posterior confrontação deste ato com o inicialmente previsto.

Nessa mesma linha, em complemento, Luiz Alonso Gonçalves Neto comenta acerca dos objetivos do controle, onde afirma que tal instituto garante com que a Administração Pública atue conforme o esperado, ou seja, conforme o nosso ordenamento jurídico prescreve.

O objetivo dos mecanismos de controle é assegurar à sociedade de que a Administração atue dentro das regras e limites impostos pelo ordenamento jurídico pátrio. Em outras palavras, a finalidade é fazer com que os representantes do povo ajam de acordo com as regras e princípios que o próprio povo criou.³¹

Para que tais objetivos sejam cumpridos, mantendo e conduzindo a Administração Pública nos limites da legalidade, é indispensável a realização de constante prestação de contas pelos agentes responsáveis pelo gerenciamento das coisas públicas, como bens, direitos e obrigações.

Todo o aparato institucional e normativo, estabelecido na Constituição Federal e em normas infraconstitucionais a respeito do controle, visa a que se conheçam os atos praticados pelos agentes na utilização dos recursos públicos. Para isso, cria a Constituição Federal a obrigação para esses gestores do oferecimento de suas contas, organizadas e elaboradas conforme as normas de

³⁰ DROMI, Roberto. Derecho Administrativo. 10^o ed. Buenos Aires: Ciudad Argentina, 2004, p. 172.

³¹ NETO, Luiz Alonso Gonçalves. O controle da regulação – limites do controle do Tribunal de Contas aos atos de agências reguladoras. Publicado em Interesse Público, Revista Bimestral de Direito Público: Editora Fórum, 2007. n. 43, p. 202.

caráter financeiro emanadas do Poder Legislativo e subsidiadas pelas normas expedidas pelos órgãos de controle.

Prestar contas é a demonstração dos atos realizados, sendo que é dever de todo aquele que administra coisas alheias, como já comentou J. Teixeira Machado Júnior e Heraldo da Costa Reis:

Prestação de contas é o ato pelo qual o agente responsável, quer pelos negócios da entidade, quer por bens ou valores públicos, em face de dispositivo legal, toma a iniciativa de relatar os fatos ocorridos em relação a sua gestão, ao órgão ou à pessoa que de direito é competente para apreciá-las.³²

A prestação de contas, como mencionado alhures, não é matéria recente, sendo que tal disposição é inerente ao princípio republicano, que impõe a adoção de mecanismos eficazes e efetivos para resguardar a gestão de bens, dinheiros e valores públicos.

O princípio republicano implica no estabelecimento do interesse da maioria, onde o bem comum do povo está sempre acima de interesses particulares, sendo que o governo se constitui por vontade do povo e com o objetivo de propiciar o bem comum.

No ordenamento jurídico brasileiro, o Princípio Republicano é o Princípio Político-Ideológico³³ reitor, porquanto possui o valor mais elevado entre todos aqueles inscritos na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.

Além do Princípio Republicano, como exemplo de princípio político-ideológico, podemos destacar aqueles insertos no artigo 4º da Constituição Federal, como o da independência nacional, autodeterminação dos povos, sendo que estes têm o condão de orientar os demais princípios previstos no ordenamento jurídico.

³² MACHADO JUNIOR, José Teixeira e REIS, Heraldo da Costa. A lei 4.320 comentada. 31. ed. rev. atual. Rio de Janeiro, IBAM, 2002/2003. p. 173.

³³ Princípio Político-Ideológico são aqueles que possuem dimensão axiológica fundamental, pode-se dizer que funcionam como princípios dos princípios, conforme Paulo Marcio da Cruz, na obra Fundamentos do direito constitucional, 2ª ed. p. 113.

Atendendo ao princípio republicano, verifica-se indissociável a idéia de controle da Administração Pública, uma vez que os agentes detentores do comando estatal devem orientar suas atividades para a realização do bem comum, afastando quaisquer interesses pessoais. Sobre o princípio republicano e a necessidade de controle dos atos, ensina Marianna Montebello Willeman:

No regime republicano, a guarda, a gestão e a utilização de bens e valores públicos sujeitam-se a uma rígida disciplina normativa, cabendo destacar que, no ordenamento brasileiro, tal disciplina encontra-se fundamentalmente delineada na própria Constituição da República, em capítulo convencionalmente designado “Constituição Financeiro”. Mas, o fato é que toda normatização aplicável às finanças públicas seria inócua se a própria Constituição também não estabelecesse um minudente e rígido mecanismo de fiscalização de sua observância.³⁴

Inegavelmente a prestação de contas, como corolário do princípio republicano, é dever daquele que exerce poder em nome de outrem, sendo o administrador público exerce tais poderes em nome da coletividade, como muito bem esclarece José Nilo de Castro:

O dever de prestar contas é inerente a quem exerce poder. Quem exerce poder não exerce em nome próprio, mas de outrem. Tratando-se de autoridade administrativa, esta exercita poderes em nome da coletividade, que efetivamente os detém como seus. No só prestar contas, função do administrador, não está subsumida a satisfação de sua gestão, que só se exonerará de responsabilidade administrativa e político-administrativa com a deliberação acolhendo-as como regulares.³⁵

Continuando nessa mesma esteira, Rodrigo Oliveira de Faria comenta acerca da prestação de contas exigível aos administradores públicos:

Prestação de contas é o demonstrativo pelo qual o agente responsável comprova a lisura e a regularidade do gerenciamento financeiro realizado à frente da movimentação dos recursos públicos. Implica, portanto, em um conjunto de atividades realizado pelo próprio agente. Ao contrário, a *Tomada de Contas* pressupõe uma cobrança feita por agente diverso daquele responsável pela prestação de contas.³⁶

³⁴ WILLEMANN, Marianna Montebello. O princípio republicano e os Tribunais de Contas. Publicado em Interesse Público, Revista Bimestral de Direito Público: Editora Fórum, 2008. n. 50 p.278.

³⁵ CASTRO, José Nilo de. Julgamento das contas municipais. 3. ed., rev. e ampl. – Belo Horizonte: Del Rey, 2003. p. 13.

³⁶ CONTI, José Maurício (coordenador) et al. Orçamentos públicos: a Lei 4.320/1964 comentada. 2ª ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010. p. 267.

A Constituição Federal ao estabelecer em seu art. 70, parágrafo único, que prestará contas qualquer pessoa física ou entidade pública que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos, ou pelos quais responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária criou um sistema nacional de fiscalização e deixou claro que pessoas estão submetidas ao controle nela delineado.

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária.³⁷

O *caput* do citado artigo deixa claro que a controlabilidade ali prevista transcende a apreciação de legalidade formal da gestão dos valores públicos, estendendo-se, necessariamente, aos aspectos de legitimidade e economicidade.

A obrigação de prestar contas encontra fundamento também na lei complementar n. 101 de 04 de maio de 2000, que trata da responsabilidade fiscal.

Art. 56. As contas prestadas pelos Chefes do Poder Executivo incluirão, além das suas próprias, as dos Presidentes dos órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário e do Chefe do Ministério Público, referidos no art. 20, as quais receberão parecer prévio, separadamente, do respectivo Tribunal de Contas.³⁸

A lei n. 4.320 de 17 de março de 1964³⁹, em seu artigo 78, no título VIII, capítulo II, na parte que trata do controle interno, assim dispõe:

Art. 78. Além da prestação ou tomada de contas anual, quando instituída em lei, ou por fim de gestão, poderá haver, a qualquer tempo, levantamento,

³⁷ BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

³⁸ BRASIL. Lei complementar n. 101, de 04 de maio de 2000. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 05 maio 2000.

³⁹ Que estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.

prestação ou tomada de contas de todos os responsáveis por bens ou valores públicos.⁴⁰

Deste modo, podemos concluir que a prestação de contas é um dever do administrador público e não uma faculdade. Hely Lopes Meirelles, em artigo publicado na Revista de Direito Administrativo, comenta sobre o dever de prestar de contas:

*A prestação de contas é obrigação indeclinável de todo aquele que administra bens, valores ou dinheiros públicos. É decorrência natural da administração, como atividade exercida em relação a interesses alheios. Se o administrar corresponde ao desempenho de um mandato de zelo e bom emprego do patrimônio de outrem, manifesto é que quem o exerce deverá contas ao proprietário. No caso do administrador público, esse dever ainda mais se alteia porque a gestão se refere a bens e a interesses da coletividade e assume o caráter de um *munus* público, isto é, de um encargo para com a comunidade. Daí o dever inescusável de todo gestor da coisa ou do dinheiro público – funcionário ou simples cidadão – de prestar constas de sua aplicação.⁴¹*

Diante dessas considerações, parece possível apontar como uma das características fundamentais do regime político republicano a controlabilidade do poder estatal e a necessária prestação de contas.

1.2 SISTEMAS DE CONTROLE

O sistema administrativo consiste no regime adotado pelos Estados para controlar os atos administrativos ilegais ou ilegítimos, praticados pelo Poder Público em qualquer de seus departamentos.

A administração é função do Estado para o cumprimento dos fins de interesse da coletividade, no qual os agentes investidos assumem responsabilidade da gestão desses interesses, aplicando a lei ou regulamentando as relações com o Estado.

⁴⁰ BRASIL. Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 23 março 1964.

⁴¹ MEIRELLES, Hely Lopes. A Administração Pública e seus controles. Publicado na Revista de Direito Administrativo: Serviço gráfico da Fundação IBGE, Rio de Janeiro, out./dez. 1973. n. 114 p. 30.

A jurisdição é função estatal destinada a dirimir os conflitos jurídicos, vale dizer, aplicar o direito e solucionar as lides levadas ao conhecimento do Poder Judiciário.

Entretanto, quando uma das partes envolvidas nesse conflito for a Administração Pública a solução será dada em termos de justiça administrativa de cada sistema de direito e de acordo com as características de jurisdição que o Estado adota.

Sistemas de controle, para Gasparini são regimes de controle de legalidade dos atos e das atividades administrativas, adotados pelo Estado com o fito de mantê-los, se legítimos, ou de desfazê-los, se ilegais.⁴²

Modernamente são dois os sistemas administrativos comumente adotados pelos Estados, o do contencioso administrativo ou também denominado sistema francês e o de sistema de jurisdição única, chamado sistema inglês.

O que caracteriza o sistema de controle é a predominância da jurisdição comum ou da especial, para o deslinde das questões que envolvem a Administração Pública.

O sistema francês ou contencioso administrativo é aquele em que o controle do ato produzido pela Administração Pública será realizado, em regra, pela própria Administração. Para isso, nesse sistema, são criados tribunais de índole administrativa, que formam uma espécie de jurisdição especial.

A Administração Pública se subordina, em regra, à jurisdição especial do contencioso administrativo, sendo o órgão de autoridade máxima o chamado Conselho do Estado.

Nesse sentido ensina Blanchet:

⁴² GASPARINI, Diogenes. Direito administrativo – 14ª ed. rev. – São Paulo: Saraiva, 2009. p. 984.

Sistema do contencioso administrativo é o adotado, em especial, na França, onde todos os tribunais administrativos submetem-se ao controle do *Conseil d'Etat*. O Conselho de Estado francês, todavia não se dedica somente a essa atividade; ele tem funções também de natureza administrativa (expedição de avisos) além daquelas de conteúdo contencioso (jurisdicionais).⁴³

Os tribunais administrativos são sujeitos ao controle direto ou indireto do Conselho de Estado. Este Conselho opera como juízo de apelação, de cassação, ou, ainda, excepcionalmente, como juízo originário e único de certas contendas administrativas. A sua jurisdição em matéria administrativa é plena.

No sistema francês, o Conselho de Estado é o órgão máximo da jurisdição especial. Ele é o destino das apelações dos Tribunais Administrativos e ainda tem como função controlar a legalidade das decisões proferidas.

Em complemento, Medauar afirma que o sistema francês de correção dos atos, chamado de jurisdição dupla, caracteriza-se pela existência de uma jurisdição ordinária e uma administrativa, cuja atuação depende da matéria objeto da controvérsia.

O sistema de jurisdição dupla, de origem francesa, caracteriza-se pela existência paralela de duas ordens de jurisdição: a jurisdição ordinária ou comum e a jurisdição administrativa, destinada a julgar litígios que envolvem a Administração Pública. A jurisdição administrativa ou contencioso administrativo forma um conjunto escalonado de juizes ou tribunais administrativos, encabeçados por um órgão supremo, de regra denominado Conselho de Estado, independente do tribunal supremo da jurisdição ordinária e cujas decisões representem a última instância.⁴⁴

O sistema do contencioso administrativo é adotado na Alemanha, Suécia e Portugal, além da França.

No Brasil, durante o império, tentou-se sua instituição e na Constituição de 1967 houve previsão de um mecanismo com esse mesmo nome, contudo, sem as suas principais características, motivo pelo qual nunca chegou a ser implantado.

⁴³ BLANCHET, Luiz Alberto. Curso de Direito Administrativo. Curitiba: Juruá, 1998. p. 261.

⁴⁴ MEDAUAR, Odete. Direito Administrativo Moderno. 10ª ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2006. p. 392.

O sistema inglês ou de jurisdição una, ou ainda chamado de sistema judiciário é aquele em que todos os litígios no âmbito administrativo ou de interesse de particulares, serão resolvidos de forma definitiva pelo Poder Judiciário.

Contudo, há que se esclarecer que uma vez adotado o sistema da jurisdição una, não se estará excluindo a solução de conflitos pela própria Administração Pública, eis que muitas questões são levantadas, discutidas e resolvidas no âmbito administrativo.

O que se afirma é que qualquer ato poderá ser apreciado pelo Poder Judiciário, sendo dele o monopólio da função jurisdicional, com competência para que, de forma definitiva, possa resolver os litígios, com força de coisa julgada.

O sistema jurisdição una é aquele em que cabe ao Poder Judiciário a solução de todos os litígios, sejam de natureza privada ou administrativa. Bittencourt leciona acerca desse sistema.

O sistema de jurisdição única de origem inglesa, por sua vez, entende que sejam litígios, de natureza administrativa ou de interesses privados, sempre serão decididos judicialmente pela Justiça Comum. Assim, os órgãos judiciários são os únicos que possuem o monopólio da função jurisdicional para decidir com definitividade ao transitar em julgado os seus julgamentos.⁴⁵

Complementando, Araújo:

O sistema da *jurisdição una*, em que o *Poder Judiciário*, além dos litígios entre particulares, julga também as causas decorrentes da relação jurídico-administrativa, como nos casos de responsabilidade estatal, ou mesmo em caso de atos administrativos e seus reflexos sobre o relacionamento Estado-administrado. Ou seja, nada escapa ao exame do Poder Judiciário.⁴⁶

Segundo Diogo Freitas do Amaral⁴⁷, as principais características do sistema administrativo de tipo britânico, ou de administração judiciária podem ser sintetizadas como a separação dos poderes, o Estado de Direito, a

⁴⁵ BITTENCOURT, Marcos Vinicius Côrrea. Manual de direito administrativo. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2008. p. 197.

⁴⁶ ARAÚJO, Edmir Netto de. Curso de direito Administrativo – 5ª ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2010. p. 1277.

⁴⁷ AMARAL, Diogo Freitas do. Curso de Direito Administrativo. Coimbra: Gráfica de Coimbra Ltda. 2000.

descentralização, a sujeição da Administração aos tribunais comuns, a subordinação da Administração ao direito comum, a execução judicial das decisões administrativas e garantias jurídicas dos administrados, enquanto as características do sistema administrativo do tipo francês seria a separação dos poderes, o Estado de Direito, a centralização, a sujeição da Administração aos tribunais administrativos, a subordinação da Administração ao direito administrativo, o privilégio da execução prévia e garantias jurídicas aos administrados.

No que se refere ao Brasil, consoante nossa Constituição Federal, especialmente no disposto no artigo 5º, XXXV, que reza que “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito” notadamente o sistema adotado é o inglês ou de jurisdição una.

Com isso, verifica-se a aplicação do princípio da inafastabilidade do controle do Poder Judiciário, sendo este o detentor do monopólio da jurisdição, assegurando a proteção judiciária como garantia dos direitos reconhecidos pelo ordenamento jurídico e também contra ameaças de lesão de direitos.

2 FORMAS DE CONTROLE

Existem vários critérios para classificar as modalidades de controle dos atos realizados pela Administração Pública.

No que se refere ao momento do exercício do controle pode ser prévio, concomitante ou posterior.

Diz-se prévio o controle exercido antes da realização dos atos administrativos, atuando de forma preventiva, com o objetivo de impedir que eventualmente sejam realizados atos ilegais ou em afronta ao interesse público.

É concomitante aquele exercido durante a realização dos atos, auxiliando a Administração Pública a executá-los como previstos, impedindo ilegalidades, buscando sempre atender ao interesse coletivo, como na necessária fiscalização efetiva dos serviços públicos.

Controle posterior é realizado após a execução dos atos, sendo que tem o objetivo de revê-los, seja para confirmar os atos legítimos ou para corrigir e desfazer, por meio da revogação, anulação ou convalidação os inconvenientes, inoportunos ou ilegítimos.

Oportunamente, explica Milton Mendes Botelho:

Prévio ou preventivo é o controle que antecede a conclusão ou operatividade do ato, como requisito para sua eficácia, exercido a partir da projeção dos dados reais e pela comparação dos resultados prováveis com aqueles que se pretende alcançar.

Concomitante ou sucessivo é aquele que acompanha a realização do ato para verificar a regularidade de sua formação; é o controle no momento do ato ou do fato, evitando o cometimento de falhas, desvios ou fraudes.

Subseqüente ou corretivo é que se efetiva após a conclusão do ato controlado, visando corrigir eventuais defeitos, declarar a sua nulidade ou dar-lhe eficácia.⁴⁸

⁴⁸ BOTELHO, Milton Mendes. Manual de controle interno: teoria & prática. 1ªed. (ano 2003), 7ª reimpr. Curitiba: Juruá, 2011. p. 27.

Quanto ao órgão que exerce a atividade de controle, pode ser administrativo, legislativo ou judicial.

Relevante classificação sobre controle é apresentada na lição de Edmir Netto de Araújo:

Com efeito, o controle pode ser *legislativo*, *judicial* ou *administrativo*, conforme a natureza do órgão controlador; quanto à ocasião ou oportunidade do controle, este pode ser *prévio* (“*a priori*”), *concomitante* ou *posterior* (“*a posteriori*”); em relação ao aspecto da atividade de controle, pode ser de *legalidade* ou de *mérito* (oportunidade/conveniência); no que concerne ao âmbito da Administração objeto do controle e seu fundamento, este pode ser *hierárquico* (ou de subordinação, dentro do mesmo aparelho, órgão ou entidade) ou *finalístico* (*teleológico* ou de *vinculação*, envolvendo a atividade da pessoa jurídica controladora sobre a entidade controlada a ela vinculada), que, não obstante não se confunde com controle político; também quanto a iniciativa de controle, este pode ser *de ofício* (autotutela administrativa) ou *provocado*.⁴⁹

Em complemento, Odete Medauar afirma que o controle sobre a Administração pode revestir-se nas seguintes modalidades:

- a) Quanto ao *aspecto* em que incide: a1. Controle da legalidade, visando à legalidade em geral ou à legalidade contábil-financeira; a2. Controle de mérito; a3. Controle de “boa administração” (eficiência, produtividade, gestão).
- b) Quanto ao *momento* em que se exerce: b1. Controle prévio, por realizar-se antes da eficácia da medida ou decisão; b2. Controle concomitante, efetua-se durante a realização da medida ou ato; b3. Controle sucessivo ou “a posteriori”, realizado após a edição do ato ou adoção da medida.
- c) Quanto a *amplitude*: c1. Controle do ato, por incidir sobre os atos específicos, considerados isoladamente; c2. Controle de atividade, por abranger um conjunto de atuações.
- d) Quanto ao *modo de desencadear-se*: d1. Controle de ofício, por iniciativa do próprio agente; d2. Por provocação, quando pessoas, entidades, associações, solicitam a atuação do agente controlador; d3. Controle compulsório, que se realiza necessariamente no momento oportuno, em atendimento a normas que o disciplinam.⁵⁰

Concluindo a classificação e as modalidades de controle, mais uma vez nos valem da lição de Lafayette Pondé:

⁴⁹ ARAÚJO, Edmir Netto de. Curso de direito Administrativo – 5ª ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2010. p. 1181.

⁵⁰ MEDAUAR, Odete. Direito Administrativo Moderno. 2ª ed. rev., atual. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1998. p. 397.

O controle pode ser preventivo ou repressivo, de legalidade ou de mérito, sobre a atividade material ou ato jurídico.

O controle é preventivo, quando, antecede a emissão do ato controlado ou os efeitos deste. É repressivo quando incide sobre um ato já executado ou em execução. No controle da legalidade, o ato controlado é aferido por uma normal legal, no controle de mérito, por sua conveniência, oportunidade, ou critérios de ordem técnica.⁵¹

Não obstante, o critério mais importante para se classificar as formas de controle da Administração e que deve ter precedência sobre os outros, uma vez que inclui todos os demais mecanismos é o que distingue em **controle interno**, quando exercido pela própria Administração sobre seus atos, agente, entidades ou órgãos e o **controle externo**, exercido sobre a Administração por outros Poderes, conforme disposição expressa na Constituição Federal em seu artigo 70.

2.1 CONTROLE EXTERNO

Quando o controle da Administração Pública é exercido por outras entidades, que não a própria administração internamente, esse mecanismo de controle é denominado externo.

O controle externo é um controle de legalidade contábil e financeira destinando-se a comprovar a probidade dos atos da Administração, a regularidade dos gastos públicos e do emprego de bens, valores e dinheiros públicos e, ainda, a fiel execução do orçamento.

O controle externo compreende, entre outras competências, julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da Administração direta e indireta.

Para melhor compreensão do conceito de controle externo, trazemos a lição de Hely Lopes Meirelles que o define como a faculdade de vigilância, orientação e correção que um poder ou órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional de

⁵¹ LAFAYETTE, Pondé. Controle dos atos da Administração Pública. Publicado em Revista de Direito Administrativo: Renovar, abril/junho 1998. n. 212 p. 42, 43.

outro, com objetivo de garantir a conformidade de sua atuação com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico.⁵²

O mecanismo de controle externo encontra sua legitimação na Teoria da Separação dos Poderes, em especial, no sistema dos freios e contrapesos, que propõe um inter-relacionamento das atividades desenvolvidas pelos órgãos especializados, para melhor eficiência do Estado.

O controle externo busca assegurar o equilíbrio entre as funções estatais para evitar o abuso de poder e, com isso, preservar incólumes os preceitos constitucionais, podendo ser exercido pelo Poder Legislativo, com o auxílio dos Tribunais de Contas e, ainda, pelo Poder Judiciário.

2.1.1 Poder Legislativo

A Constituição Federal estabelece a adoção dos princípios da soberania popular e da representação⁵³, de onde se extrai que o poder político pertence ao povo e é exercido pelos seus representantes regularmente investidos nessa função.

A partir dessa premissa, a Constituição Federal constituiu três Poderes independentes e harmônicos entre si, sendo do Poder Legislativo a função típica a edição de leis que regularão toda a atividade do Estado e as relações entre os particulares.

Como função atípica, dada a atribuição constitucional constante no artigo 70 e 49, inciso X, cabe ainda ao Poder Legislativo a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da Administração direta e indireta.

⁵² MEIRELLES, Hely Lopes. Direito administrativo brasileiro. São Paulo: Malheiros, 27ª ed., 2002, p. 632.

⁵³ BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Artigo 1º, parágrafo único: “Todo o poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição”.

Sobre o conceito e características do controle parlamentar, Hely Lopes Meirelles com grande propriedade comenta:

*Controle legislativo ou parlamentar é o exercido pelos órgãos legislativos (Congresso Nacional, Assembléias Legislativas e Câmaras de Vereadores) ou por comissões parlamentares sobre determinados atos do Executivo na dupla linha da legalidade e da conveniência pública, pelo quê caracteriza-se como um controle eminentemente político, indiferente aos direitos individuais dos administrados, mas objetivando os superiores interesses do Estado e da comunidade.*⁵⁴

Em complemento, sobre as atividades do Poder Legislativo, nos utilizamos da lição de José dos Santos Carvalho Filho.

O controle direto pelo Poder Legislativo é a prerrogativa a este atribuída, de fundamento eminentemente constitucional (caso contrário seria ilegítimo), de fiscalizar e controlar a Administração Pública, em sentido amplo, sob critérios político e administrativo-financeiro, abrangendo basicamente atos do Executivo e atos de administração do Judiciário, além do controle interno de seus próprios atos de administração.⁵⁵

O controle a ser exercido pelo Poder Legislativo não se restringe aos critérios político e financeiro-orçamentário, pois poderá ocorrer em âmbito geral de legalidade e acerca da conveniência ao interesse público.

Os assuntos de competência do Poder Legislativo, como órgão externo de fiscalização, podem ser sintetizados na lição de Edmir Netto de Araújo:

- a.1. O Congresso em geral e o Senado em particular detêm competência para controlar, mediante exigência de **aprovação** ou **autorização**, prévia ou posterior, editadas por decreto legislativo ou resolução, certos atos do Executivo (...)
- a.2. A **convocação** de Ministro de Estado por qualquer das Casas do Congresso ou suas Comissões para prestar informações ou declarações deve ser atendida, pessoalmente, sob pena de crime de responsabilidade (CF, art. 150) em caso de ausência injustificada.
- a.3. As quase sempre controvertidas **CPI's** (Comissões Parlamentares de Inquérito) têm poderes de investigação próprios das autoridades judiciais, são criadas pela Câmara ou Senado, em conjunto ou separadamente, mas não tem poder sancionador, devendo se limitar à investigação das irregularidades e o encaminhamento ao Ministério Público ou autoridade competente para as medidas cabíveis na área penal, administrativo ou patrimonial (CF, art. 58, §3º) sobre os infratores.

⁵⁴ MEIRELLES, Hely Lopes. Direito administrativo brasileiro. 24ª ed. atual. Malheiros Editores: São Paulo, 1999. p. 627.

⁵⁵ CARVALHO FILHO, José dos Santos. Manual de direito administrativo. Rio de Janeiro, Lumen Juris, 2000. p. 732.

a.4. O Congresso Nacional tem poderes para **sustar** *contratos* eivados de ilegalidade (no caso, a pedido do Tribunal de Contas, art. 71, §1º), mas, de acordo com o art. 49, V, também pode sustar os *atos normativos* do Poder Executivo que extravasarem os limites do poder regulamentar ou da delegação legislativa, não dependendo essa sustação da manifestação do Judiciário.

a.5. No art. 49, IX, da Constituição Federal nota-se a competência do Congresso Nacional para **julgar anualmente** (ao menos em tese) as contas prestadas pelo Presidente da República e os relatórios sobre a execução dos planos governamentais.

a.6. O Senado possui algumas competências privativas de controle (CF, art. 52) para aprovar a escolha de magistrados (nos casos da Constituição), dos Ministros do Tribunal de Contas da União indicados pelo Presidente da República, diretores do Banco Central, Procurador-Geral da República (que atualmente depende também dessa aprovação para sua destituição), dos chefes de missões diplomáticas. Mas relevantes são também suas competências nas áreas financeiro-orçamentária e de crédito: o Senado fixa o limite global do montante da dívida mobiliária e consolidada da União, Estados, Distrito Federal e Municípios; também limites globais e condições para operações de crédito externo e interno dessas unidades federativas, inclusive suas autarquias e demais entidades controladas pelo Poder Público; limites e condições para concessão de garantia em operações de crédito externo e interno (CF, art. 52, VI, VII e VIII).

a.7. Finalmente, a competência do Senado para processar e julgar, por crimes de responsabilidade, o Presidente da República, o Vice-Presidente, Ministros de Estado, Ministros de Supremo Tribunal Federal, Procurador-Geral da República, Advogado-Geral de União (CF, art. 52, I e II e parágrafo único).⁵⁶

Outra função atribuída ao Poder Legislativo é o controle financeiro, conforme previsão do artigo 70 da Constituição Federal, onde garante a possibilidade de análise dos atos da Administração Pública quanto aos aspectos da legalidade, economicidade e de resultados.

Phillip Gil França afirma que é cediço que o controle legislativo visa, de forma indireta, a prestação de contas para a sociedade da atuação da Administração Pública e suas entidades, mesmo que se intitulem como *independentes*. O controle aqui tratado não é apenas corretivo do exercício do Poder Executivo, trata-se fundamentalmente de meio protetor da correta e estrita aplicação da lei. Isto é, em que pese a preocupação de não errar, em virtude da aludida fiscalização próxima do Legislativo, também há a segurança de que este controle sempre estará objetivando a adequação dos atos administrativos à lei, conseqüentemente, ao interesse público – quando tal adequação, também, atender aos valores do direito.⁵⁷

⁵⁶ ARAÚJO, Edmir Netto de. Curso de direito Administrativo – 5ª ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2010. p. 1203-1204.

⁵⁷ FRANÇA, Phillip Gil. O controle da administração pública: tutela jurisdicional, regulação econômica e desenvolvimento, 2ª ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. 2010. p. 91.

Especificamente no que se refere ao Poder Legislativo como controlador externo, nos valem de importante lição de Maria Sylvia Zanella Di Pietro, quando leciona sobre as suas funções:

1. **fiscalização financeira** propriamente dita, quando faz ou recusa o registro de atos de admissão de pessoal (excetuados as nomeações para cargo em comissão) ou de concessão inicial de aposentadoria, reforma ou pensão; quando faz inquéritos, inspeções e auditorias; quando fiscaliza a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União, mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município;
2. de **consulta**, quando emite parecer prévio sobre as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República;
3. de **informação**, quando as presta ao Congresso Nacional, a qualquer de suas Casas, ou a qualquer das respectivas Comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre os resultados de auditorias e inspeções realizadas;
4. de **juízo**, quando “julga” as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos e as contas daqueles que derem causa à perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao Erário Público (...)
5. **sancionatórias** quando aplica aos responsáveis, nos casos de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário;
6. **corretivas**, quando assinala prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada a ilegalidade; e quando susta, se não atendido, a execução do ato impugnado (...)
7. de **ouvidor**, quando recebe denúncia de irregularidades ou ilegalidades, feita pelos responsáveis pelo controle interno ou por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato, nos termos do artigo 74, §§ 1º e 2º.⁵⁸

O Poder Legislativo exercita esse controle diretamente, por meio de atos que lhe são constitucionalmente atribuídos, como antes mencionados, ou indiretamente, por meio das cortes de contas (órgãos incumbidos de auxiliar o Legislativo no exercício da fiscalização financeira e orçamentária).

2.1.2 Tribunais de Contas

O sistema de fiscalização contábil, financeiro e orçamentário adotado constitucionalmente afirma que o controle externo será exercido pelo Poder

⁵⁸ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. 19ª ed. – São Paulo: Atlas, 2006. p. 709-710.

Legislativo (CF, art. 70), auxiliado por um organismo de apoio que, muito embora não participe do Legislativo, possui autonomia e independência de atuação sobre os três Poderes do Estado, procedendo a fiscalização com competências próprias, exclusivas e indelegáveis. Esse organismo de apoio ao Poder Legislativo é o Tribunal de Contas.

O Poder Legislativo para desempenhar integralmente sua função fiscalizadora contará com o auxílio dos Tribunais de Contas (seja da União, dos Estados ou, em alguns casos, dos Municípios) para o exercício do controle externo.

O Tribunal de Contas pode ser definido como órgão administrativo, parajudicial, funcionalmente autônomo, cuja função consiste em exercer o controle externo, fático e jurídico sobre a execução financeiro-orçamentária, em face dos três Poderes do Estado, com decisões sem a definitividade jurisdicional.⁵⁹

Phillip Gil França afirma que para um Estado forte é necessários mecanismos eficazes de controle, sendo o Tribunal de Contas um importante órgão para essa tarefa.

O Tribunal de Contas tem como mister a verificação técnica dos dispêndios e investimentos da Administração Pública. Exemplo de exaltação da saudável tecnicidade objetiva da atuação estatal, o controle exercido pelo Tribunal de Contas deve ser acolhido como meio operacional voltado a afastar a análise subjetiva dos atos administrativos – muitas vezes rotulada como ofensiva ao *mérito do Executivo*.

As contas; a adequação entre o recebido e o gasto; a correição do dinheiro público empregado de acordo com as políticas de Estado factíveis, impessoais e com verdadeiras finalidades de atingir o maior bem comum possível devem ser feitas por um órgão técnico, como o Tribunal de Contas. Da mesma forma que os demais meios de controle da Administração, a valorização, a fortificação e o respeito do trabalho desta instituição são *chaves-mestra* para a realidade de um Estado forte, promotor do cidadão.⁶⁰

Para realizar suas funções, a lei define a estrutura das cortes de contas, sendo que são compostas por ministros ou conselheiros, procuradores e técnicos: aos primeiros competem discutir e julgar os assuntos sujeitos ao controle externo; aos segundos cabe defender a ordem jurídica; e aos técnicos compete instruir os

⁵⁹ GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. Regime jurídico dos Tribunais de Contas, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1992. p. 59.

⁶⁰ FRANÇA, Phillip Gil. O controle da administração pública: tutela jurisdicional, regulação econômica e desenvolvimento, 2ª ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. 2010. p. 93-94.

processos de tomadas e prestações de contas, bem como elaborar os relatórios de auditoria, para posterior julgamento.

As competências das Cortes de Contas estão previstas na Constituição Federal, especialmente no artigo 71:

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

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

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

III - apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório;

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

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

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

VII - prestar as informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas Casas, ou por qualquer das respectivas Comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas;

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

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

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

XI - representar ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados.

§ 1º - No caso de contrato, o ato de sustação será adotado diretamente pelo Congresso Nacional, que solicitará, de imediato, ao Poder Executivo as medidas cabíveis.

§ 2º - Se o Congresso Nacional ou o Poder Executivo, no prazo de noventa dias, não efetivar as medidas previstas no parágrafo anterior, o Tribunal decidirá a respeito.

§ 3º - As decisões do Tribunal de que resulte imputação de débito ou multa terão eficácia de título executivo.

§ 4º - O Tribunal encaminhará ao Congresso Nacional, trimestral e anualmente, relatório de suas atividades.⁶¹

Além das competências previstas no artigo 71, a Constituição Federal ainda elenca no artigo 33, §2º, no artigo 72 §1º, no artigo 74 §2º e no artigo 161, parágrafo único, outras matérias também de competência dos Tribunais de Contas.

Importante destacar a importância do artigo 74 §2º da Constituição Federal, como fundamento da controlabilidade e como autorização expressa para o oferecimento de denúncias acerca de supostas irregularidades, junto aos Tribunais de Contas correspondentes.

Importante transcrever o texto do citado dispositivo constitucional.

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

(...)

§ 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.⁶²

Notadamente observa-se que a própria Constituição Federal confere legitimidade aos cidadãos, partidos políticos, associações e sindicatos para a propositura de denúncias contra atos administrativos supostamente eivados de nulidades ou contrários ao interesse público, dada a especial atenção ao controle que foi estabelecida pela nossa Carta Magna.

Dentre as responsabilidades dos Tribunais de Contas, destacam-se o dever de apreciar as contas anuais do presidente da República, de julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos e, ainda, realizar inspeções e auditorias por iniciativa própria ou por solicitação do Congresso Nacional.

⁶¹ BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

⁶² BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

Além das competências constitucionais descritas, os Tribunais de Contas ainda tem competência para decidir sobre representação contra irregularidades em processos licitatórios, fiscalizar o cumprimento das normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, processar e julgar infrações administrativas contra as leis de finanças públicas.

2.1.3 Poder Judiciário

A Administração Pública também está sujeita ao controle judicial. Esse controle é exercido privativamente pelos órgãos do Poder Judiciário por meio da função jurisdicional, visando a defender os administrados e manter a Administração dentro das normas legais vigentes. O seu objeto são os atos administrativos praticados pelo Executivo, pelo Legislativo e pelo próprio Judiciário. Trata-se, portanto, de um controle da legalidade dos atos administrativos, abrangendo o exame de sua conformidade com a legislação, bem como os elementos fáticos e princípios gerais que o legitimaram.

A Constituição Federal estabelece o fundamento do controle externo realizado pelo Poder Judiciário na Administração Pública em seu artigo 5º, XXXV, onde afirma que “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de direito”.

Acerca do controle judicial dos atos administrativos, explica Hely Lopes Meirelles:

Controle judicial é o exercido exclusivamente pelos órgãos do Poder Judiciário, na sua função judicante e contenciosa. Essa correção das atividades públicas pelo Poder Judiciário visa à defesa dos administrados e à manutenção da Administração dentro das normas legais, pelo que é apenas um *controle de legalidade*.

A propósito já escrevemos e ora repetimos que todo ato administrativo para ser legítimo e válido, há de ser praticado em conformidade com o Direito (princípio da *legalidade*), com a moral da instituição (princípio da *moralidade*) e com o interesse público (princípio da *finalidade*). Faltando, contrariando ou desviando-se desses princípios, a Administração comete ilegalidade passível de invalidação por ela própria ou pelo Poder Judiciário, desde que o requeira o interessado.

Para obter a invalidação de ato administrativo ilegítimo, a parte interessada poderá valer-se do procedimento judicial comum (ação ordinária), ou de meios especiais, adequados à defesa de direitos individuais (mandado de segurança, ação cominatória, interditos possessórios, etc.) ou à preservação do patrimônio público lesado pela própria Administração (ação popular).⁶³

O controle judicial é o realizado pelos órgãos do Poder Judiciário sobre os atos administrativos praticados pelo Poder Executivo, pelo Poder Legislativo ou pelo próprio Poder Judiciário, quando realiza atividades administrativas. É uma forma de controle *a posteriori*, relativo à legalidade dos atos administrativos.

Esse mecanismo de controle é um meio de preservação de direitos individuais dos administrados. O Poder Judiciário, no exercício de sua atividade jurisdicional, age mediante provocação do interessado ou do legitimado.

Para Diogenes Gasparini o controle judicial sobre a Administração Pública pode ser assim conceituado:

Controle de legalidade das atividades e atos administrativos do Executivo, do Legislativo e do Judiciário por órgão dotado do poder de solucionar, em caráter definitivo, os conflitos de direito que lhe são submetidos. O controle jurisdicional é *externo, provocado e direto*. É externo por se realizar por órgão que não integra a mesma estrutura organizacional da Administração Pública. É provocado porquanto só excepcionalmente o Judiciário atua de ofício. É direto porque incide, precípua e imediatamente, sobre os atos e atividades administrativas. Além disso, é, notadamente, *repressivo*, dado incidir sobre medida que já produziu ou está produzindo efeitos. Extraordinariamente, pode ser *preventivo*. É o que ocorre, por exemplo, com a ação declaratória, o *habeas corpus* e o mandado de segurança preventivos. Por essas medidas previne-se a atuação da Administração Pública havida por ilegal.⁶⁴

O controle tem por objeto a verificação da legalidade, seja no aspecto formal, ou quanto aos aspectos de competência, finalidade e forma do ato administrativo.

Em regra a incidência do controle restringe-se a análise da legalidade do ato, sendo que não cabe a apreciação quanto ao mérito da atividade administrativa,

⁶³ MEIRELLES, Hely Lopes. A Administração Pública e seus controles. Publicado na Revista de Direito Administrativo: Serviço gráfico da Fundação IBGE, Rio de Janeiro, out./dez. 1973. n. 114 p. 23-24.

⁶⁴ GASPARINI, Diógenes. Direito Administrativo. – 14ª ed. rev. – São Paulo: Saraiva, 2009. p. 983.

isto é, escapa a análise do Judiciário as questões atinentes a conveniência, oportunidade ou economicidade.

Se fosse dado ao juiz decidir sobre a legitimidade da valoração de oportunidade e conveniência realizada pelo administrador na prática de atos discricionários de sua competência, estaria esse mesmo juiz substituindo o administrador no exercício dessa atividade valorativa.

Não se deve, entretanto, confundir a vedação de que o Judiciário aprecie o mérito administrativo com a possibilidade de aferição pelo Poder Judiciário da legalidade dos atos discricionários. O que o Judiciário não pode é invalidar a escolha pelo administrador (resultado de sua valoração de oportunidade e conveniência administrativas) dos elementos motivo e objeto desses atos, que formam o chamado mérito administrativo, desde que feita, essa escolha, dentro dos limites da lei e dos princípios inerentes a Administração Pública. No ato administrativo discricionário, além desses dois, temos outros três elementos que são vinculados (competência, finalidade e forma) e, por conseguinte, podem, e devem, ser aferidos pelo poder Judiciário quanto à sua legalidade.

Sobre a extensão do controle dos atos discricionários, Celso Antônio Bandeira de Mello afirma que é perfeitamente cabível a verificação dos motivos, da finalidade do ato e dos seus objetivos.

Nada há de surpreendente, então, em que o controle judicial dos atos administrativos, ainda que praticados em nome de alguma discricção, se estenda necessária e insuperavelmente à investigação dos motivos, da finalidade e da causa do ato. Nenhum empeco existe a tal proceder, pois é meio – e, de resto, fundamental – pelo qual se pode garantir o atendimento da lei, a afirmação do direito.⁶⁵

Maria Sylvia Zanella Di Pietro afirma a possibilidade de controle judicial dos atos chamados discricionários, corroborando o entendimento de Celso Antônio Bandeira de Mello.

⁶⁵ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de direito administrativo – 17ª ed. rev. e atual. – São Paulo: Malheiros, 2004. p. 860.

O Poder Judiciário pode examinar os atos da Administração Pública, de qualquer natureza, sejam gerais ou individuais, unilaterais ou bilaterais, vinculados ou discricionários, mas sempre pelo aspecto da **legalidade** e, agora, pela Constituição, também sob o aspecto da **moralidade** (art. 5º, inciso LXXIII, e 37).

Quanto aos atos discricionários, sujeitam-se à apreciação judicial, desde que não se invadam os aspectos reservados à apreciação subjetiva da Administração Pública, conhecidos sob a denominação de **mérito** (oportunidade e conveniência).

Não há invasão do mérito quando o Judiciário aprecia os **motivos**, ou seja, os **fatos** que precedem a elaboração do ato; a ausência ou falsidade do motivo caracteriza ilegalidade, suscetível de invalidação pelo Poder Judiciário.⁶⁶

A sindicabilidade dos atos administrativos chamados discricionários pelo Poder Judiciário é possível, desde que não adentrem nos critérios subjetivos atribuídos ao Administrador Público, ou seja, o controle pelo Judiciário poderá ser exercido no que se refere a forma e os motivos da realização do ato, declarando somente a nulidade do ato administrativo quando for o caso.

Aqui reafirma-se que o Poder Judiciário somente poderá declarar a nulidade dos atos administrativos, sendo que a revogação é competência exclusiva da entidade realizadora do ato, uma vez que nessa hipótese serão analisados os critérios de oportunidade e conveniência e, caso a Administração Pública entenda inoportuno ou inconveniente a manutenção de determinado ato, frise-se, ato válido e eficaz, poderá retirar sua vigência.

2.1.3.1 Instrumentos do controle judicial

São os mecanismos processuais de que dispõe o titular do direito lesado ou ameaçado de lesão, com o objetivo de obter a anulação do ato ilegal em demanda proposta em face da Administração Pública.

Trataremos, de forma sucinta, do mandado de segurança, individual e coletivo, da ação popular, da ação civil pública, do mandado de injunção, do *habeas data* e *habeas corpus*, principais instrumentos do controle judicial da Administração Pública.

⁶⁶ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. 19ª ed. – São Paulo: Atlas, 2006. p. 711.

O mandado de segurança individual é a medida que destina-se a coibir atos ilegais da autoridade que lesem direito subjetivo, líquido e certo, não amparado por *habeas corpus* ou *habeas data*.

Este importante instrumento se constitui em um dos remédios jurídicos mais importantes de nosso ordenamento, cuja destinação é a proteção de direito líquido e certo da pessoa física ou jurídica, ameaçado ou violado por ato manifestamente ilegal da autoridade pública.

O essencial para a impetração do mandado de segurança é que o impetrante tenha prerrogativa ou direito próprio a defender e que este direito se apresente líquido e certo ante ao ato impugnado.

O objetivo principal do mandado de segurança é a invalidação de atos de autoridades ou a supressão de efeitos de omissões administrativas capazes de lesar direito individual próprio, líquido e certo. Visa sempre a correção de ato ou omissão de autoridade, desde que ilegal e ofensivo de direito líquido e certo do impetrante.

O mandado de segurança coletivo tem os mesmos pressupostos do mandado de segurança individual, inclusive quanto ao direito líquido e certo, entretanto, a tutela não é individual, mas coletiva.

Este remédio Constitucional pode ser igualmente conceituado como um instituto de direito processual constitucional, cujo objetivo é o de que uma só decisão possa atingir a um número maior de legitimamente interessados. Esse meio de tutela diferenciada visa ampliar a possibilidade de acesso à Justiça, evitando decisões contraditórias nos Poder Judiciário, propiciando maior segurança jurídica na solução dos conflitos.

A ação popular é um instrumento de defesa dos interesses da coletividade, utilizável por qualquer cidadão, no gozo de seus direitos cívicos e políticos, servindo como instrumento processual adequado para anular atos e contratos, ilegais e lesivos ao patrimônio público ou de entidades com participação estatal, assim como

à moralidade administrativa, ao meio ambiente e ao patrimônio histórico e cultural. O beneficiário direto e imediato é o povo.

A Constituição Federal, valorizando a participação popular no controle da Administração Pública pautando-se nos princípios da legalidade e da moralidade dispõe que qualquer cidadão é parte legítima para propor ação popular.

Marçal Justen Filho assim conceitua a ação popular:

A ação popular é um instrumento processual de controle objetivo da regularidade da atividade administrativa. Sua existência deriva da concepção de que todo e qualquer cidadão é investido do dever-poder de participar do processo de fiscalização da regularidade dos atos administrativos. Sua existência está prevista no art. 5º, LXXIII, da Constituição e disciplinada na Lei n. 4.717/65, com inúmeras alterações posteriores.⁶⁷

A ação popular pertence ao cidadão, que, em nome próprio e consoante sua participação na vida política do Estado, exerce direito seu, que é o de fiscalização da gestão pública.

Outro eficaz instrumento de controle dos atos administrativos pelo Poder Judiciário se faz através da ação civil pública, que ampara os direitos difusos e coletivos e cuja sua destinação é reprimir ou impedir danos ao meio ambiente, ao consumidor, a bens e direitos de valor artístico, estético, histórico, turístico e paisagístico, com a possibilidade de responsabilidade para condenação a recomposição do dano ou cumprimento de fazer ou não fazer, não se prestando para amparar direitos ou interesses individuais ou de alguma classe.

A ação civil pública é um instrumento processual, de ordem constitucional, destinado à defesa de interesses difusos e coletivos. Mesmo estando referida no capítulo da Constituição Federal relativo ao Ministério Público (artigo 129, III). A localização dessa norma não afasta o caráter constitucional da ação civil pública também para aquelas promovidas por entidades públicas e associações co-legitimadas. Essa ampliação se deve ao parágrafo 1º, do artigo 129, da Constituição

⁶⁷ JUSTEN FILHO, Marçal. Curso de direito administrativo – 2ª ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2006. p. 790.

Federal, pelo qual se estabelece a regra da sua não exclusividade do Ministério Público.

Nesse sentido, temos a lição de Celso Antônio Bandeira de Mello:

A ação civil pública – a que alude o art. 129, III, da Constituição, reportado à competência do Ministério Público para promovê-la – é um instrumento utilizável, cautelarmente, para evitar danos ao meio ambiente, ao consumidor, aos bens e direitos de valor artístico, estético, histórico, turístico ou paisagístico, ou, então, para promover a responsabilidade de quem haja causado lesão e estes mesmos bens.

Pode ser proposta não apenas pelo Ministério Público, mas também, consoante estabelece sua lei disciplinadora, que é a de n. 7.347, de 24.7.85, pela União, pelos Estados, pelos Municípios, por autarquias, sociedades de economia mista, empresas públicas, fundações, bem como pelas associações constituídas há pelo menos um ano e que tenham entre suas finalidades institucionais a de proteger os interesses jurídicos referidos.⁶⁸

A ação civil pública exerce o importante papel de facilitar a defesa de interesses que, por sua natureza e pela maneira como se dá sua articulação na sociedade, acabam sendo sub-representados nos vários processos decisórios da sociedade.

O mandado de injunção ampara quem se considerar prejudicado pela falta de norma regulamentadora que torne inviável o exercício dos direitos e liberdades constitucionalmente asseguradas e das prerrogativas inerentes a direitos e liberdades constitucionais e à nacionalidade, à soberania e à cidadania.

É o modo pelo qual se pode exigir a viabilidade do exercício dos direitos e das legalidades constitucionais e das prerrogativas inerentes à nacionalidade, à cidadania, à soberania, na falta de norma regulamentadora.

⁶⁸ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de direito administrativo – 17ª ed. rev. e atual. – São Paulo: Malheiros, 2004. p.839-840.

O mandado de injunção tem por finalidade realizar concretamente em favor do impetrante o direito, liberdade ou prerrogativa, sempre que a falta de norma regulamentadora torne inviável o seu exercício. Visa assegurar o exercício de qualquer direito ou liberdade constitucional não regulamentada.

O *habeas data* assegura o conhecimento de registros concernentes ao postulante e constantes de repartições públicas ou particulares acessíveis ao público ou, ainda, para retificação de seus dados pessoais.

É a garantia constitucional, que nos termos literais da Constituição Federal, art. 5º, inciso LXXII tem por finalidade assegurar o conhecimento de informação relativa à pessoa do impetrante, constante de registros ou banco de dados de entidades governamentais ou de caráter público, assim como a retificação de dados, quando não se prefira fazê-lo por processo sigiloso judicial ou administrativo.

O *habeas data* exerce uma função ao mesmo tempo preventiva e corretiva, sendo que o cidadão tem o direito de obter determinados tipos de informações que constam unicamente em órgãos públicos, assim como pedir a sua retificação.

Finalmente, quanto ao *habeas corpus* este remédio é meio especial de controle judicial do Poder Judiciário, cabível nos casos em que alguém sofrer ou estiver ameaçado de sofrer coação ou violência em sua liberdade de locomoção, por ilegalidade ou abuso de poder.

Segundo Edmir Netto de Araújo o *habeas corpus* trata-se de remédio constitucional utilizado para a proteção do cidadão na área criminal ou em caso de constrangimento ilegal, com a finalidade principal de proteger a *liberdade física de locomoção* (liberdade de “ir e vir”) atingida ou ameaçada por ato ilegal ou abusivo, cujo cabimento e procedimento é disciplinado pelos arts. 647 a 667 do Código de Processo Penal.⁶⁹

⁶⁹ ARAÚJO, Edmir Netto de. Curso de direito Administrativo – 5ª ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2010. p. 1212.

Trata-se de um remédio constitucional disponível ao cidadão para proteger o direito a liberdade de locomoção atingido, ou ameaçado, por algum ato ilegal ou abusivo de autoridade competente. Sua acessibilidade é universal, visto que qualquer pessoa pode impetrá-lo, em favor próprio ou de outrem, com ou sem a interveniência de um advogado e, ainda, pelo Ministério Público ou pelo órgão jurisdicional, que pode concedê-lo *ex officio*.

2.2 CONTROLE INTERNO

O controle interno é aquele exercido dentro de um mesmo Poder e objetiva a criação de condições indispensáveis à eficácia do controle externo e visa a assegurar a regularidade da realização da receita e da despesa, possibilitando o acompanhamento da execução do orçamento, dos programas de trabalho e a avaliação dos respectivos resultados. É, na sua plenitude, um controle de legalidade, conveniência, oportunidade e eficiência.

A lei n. 4.320 de 17 de março de 1964, que estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, estabeleceu a obrigatoriedade do controle interno dos atos da Administração Pública, especialmente no título VIII, que trata do controle da execução orçamentária, capítulos I e II.

Art. 75. O controle da execução orçamentária compreenderá:

I - a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações;
II - a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos;

III - o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

Art. 76. O Poder Executivo exercerá os três tipos de controle a que se refere o artigo 75, sem prejuízo das atribuições do Tribunal de Contas ou órgão equivalente.⁷⁰

A citada lei definiu a universalidade do controle, ou seja, seu alcance sobre todos os atos da Administração, sem exceção, independentemente de se tratar da

⁷⁰ BRASIL. Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 23 março 1964.

receita ou da despesa. Logo após, fez o controle recair sobre cada agente da Administração Pública, de maneira individual, desde que apresentasse responsabilidade por bens e valores públicos e, ainda, determinou a verificação do cumprimento do programa de trabalho, apresentado em termos físico financeiros.

Posteriormente, a Constituição Federal de 1988, em seu artigo 74, determina a obrigatoriedade do controle interno e estabelece as suas finalidades, determinando que os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário devem manter, de forma integrada, o sistema de controle interno.

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.⁷¹

O Controle Interno do Poder Executivo no âmbito federal foi organizado e disciplinado pela Lei nº 10.180 de 06 de fevereiro do ano de 2001 - que abrange também os sistemas de planejamento, orçamento, administração financeira e contabilidade - visando à avaliação da ação governamental e da gestão dos administradores públicos federais, através da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, apoiando o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Complementando, sobre as finalidades e características do controle interno, explica Phillip Gil França:

⁷¹ BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

Para realização do autocontrole tratado no presente item a Administração Pública conta com um importante instrumento: o sistema de controle interno – constitucionalmente previsto pelos artigos 31, 70 e 74 da CF/88... Tal sistema de controle representa, em cada unidade administrativa, a verdadeira concatenação de esforços dos entes federativos da República para atingir os ditames constitucionais de legalidade, legitimidade, economicidade e de bem servir administrativo.

Determina o art. 74 da CF/88 que o Executivo, o Legislativo e o Judiciário deverão instituir e manter sistemas de controle interno – de forma integrada, ou seja, voltados ao auxílio e cooperação mútua, com fito de aprimoramento e manutenção da harmônica estrutura do Estado como coerente executor do ônus público que adequadamente atende ao cidadão. Depreende-se ainda dessa expressão constitucional que o sistema de controle interno, uma vez instituído na unidade administrativa, tem como finalidade de: a) avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos; b) comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto a eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como de aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; c) exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União; d) apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional. Isto é, busca o sistema de autorregulação administrativa a eficiência (fazer bem, conforme metas instituídas, alcançando resultados esperados), a eficácia (fazer o correto, conforme comandos administrativos, alcançando o objeto esperado) e a efetividade (alcance de resultados concretos, com força a refletir o comando normativo à realidade regulada) administrativa, conforme valores do direito aplicados ao cotidiano da Administração como rígido vetor de sua atuação.⁷²

O controle interno é realizado com os mecanismos de controle estabelecidos pela Administração, consoante disposição legal, no qual são incluídas as normas internas que definem responsabilidades pelas obrigações, rotinas de trabalho e procedimentos para revisão, aprovação e registro dos atos administrativos.

Deste modo, controle interno é aquele que o Poder Público exerce sobre seus próprios atos, objetivando assegurar a execução desses exercícios dentro dos princípios básicos da Administração Pública definidos pelo art. 37 da Constituição Federal, ou seja, legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Esse controle deriva do dever de autotutela que a Administração tem sobre seus próprios atos e agentes.

Em cada órgão, a execução das obrigações legais que lhe concernem e a observância das normas que disciplinam suas atividades são controladas segundo o poder hierárquico.

⁷² FRANÇA, Phillip Gil. O controle da administração pública: tutela jurisdicional, regulação econômica e desenvolvimento, 2ª ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. 2010. p. 86.

Importante conceituação sobre o controle interno é atribuída a Edmir Netto de Araújo:

Controle interno é aquele exercido pela própria Administração, por seus órgãos, na relação de subordinação hierárquica, sobre seus próprios atos e agentes, ou por sistema de auditoria que acompanha as atividades, principalmente da legalidade da despesa pública.

É exercido não só pelo Poder Executivo em relação a seus órgãos, como também pelo Legislativo e Judiciário, em relação a suas próprias estruturas administrativas (autotutela), e que nos termos do art. 74 e §1º, da Constituição Federal, deverá ser efetuado de forma integrada entre os três Poderes. Também significa o controle tutelar *transcendente* do Executivo, nos estritos termos da lei, sobre as entidades criadas pelo Estado e que integram cada Administração Indireta ou descentralizada, pois embora **exterior** à entidade sob controle, é **interno** em relação ao Poder Executivo do qual descende a entidade. Além disso também abrange o controle hierárquico interno exercido dentro da própria entidade descentralizada, por ela em relação a seus órgãos e agentes.⁷³

Em relação ao controle administrativo, complementando os conceitos anteriores, explica Maria Sylvia Zanella Di Pietro:

Controle administrativo é o poder de fiscalização e correção que a Administração Pública (em sentido amplo) exerce sobre sua própria atuação, sob os aspectos de legalidade e de mérito, por iniciativa própria ou mediante provocação.

(...)

O poder de autotutela encontra fundamento nos princípios a que se submete a Administração Pública, em especial o da legalidade e o da predominância do interesse público, dos quais decorrem todos os demais. Com efeito, se a Administração está sujeita à observância da lei e à consecução do interesse público, não há por que negar-lhe o controle sobre os próprios atos para assegurar a observância daqueles princípios, mesmo porque, não o fazendo, sujeita-se ao controle pelos demais Poderes, aumentando os ônus do Estado na missão suprema de tutela do direito.⁷⁴

Controle administrativo, por Gasparini é chamado de *autocontrole*, é o exercício pelo executivo e por órgãos de administração do Legislativo e do Judiciário sobre suas próprias atividades administrativas, visando confirmá-las ou desfazê-las, conforme sejam, ou não, legais, convenientes, oportunas e eficientes. É controle que ocorre tanto no Executivo como nos setores de administração dos demais Poderes. Ademais, realiza-se para avaliar a legalidade e o mérito de suas atividades. É

⁷³ ARAÚJO, Edmir Netto de. Curso de Direito Administrativo. – 5ª ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2010. p. 1183.

⁷⁴ DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo. 19ª ed. – São Paulo: Atlas, 2006. p. 695-696.

controle interno, porque o órgão controlador bem como o controlado integram a mesma organização.⁷⁵

Em razão do dever de autotutela é que se permite a Administração Pública rever os próprios atos quando ilegais, inoportunos ou inconvenientes, sendo-lhe facultada a possibilidade de revogação ou anulação dos atos.

Nesse sentido, o Poder Judiciário já se pronunciou, firmando entendimento acerca da possibilidade do exercício da autotutela pela Administração Pública, consubstanciado nas súmulas 346 e 473 do Supremo Tribunal Federal, que estabelecem:

Súmula 346

A Administração Pública pode declarar a nulidade dos seus próprios atos.

Súmula 473

A Administração pode anular seus próprios atos, quando eivados de vícios que os tornam ilegais, porque deles não se originam direitos; ou revogá-los, por motivo de conveniência ou oportunidade, respeitando os direitos adquiridos, e ressalvada, em todos os casos, a apreciação judicial.

O objetivo principal do controle interno é o de possuir ação preventiva, de modo a impedir que ações ilícitas, incorretas ou impróprias possam atentar contra os princípios da Constituição da República Federativa do Brasil, principalmente o art. 37, seus incisos e parágrafos.

Se constatada a ilegalidade de determinado ato, é dever da Administração Pública promover sua anulação, cuja modalidade de invalidação se opera com efeitos *ex tunc*.

Caso um ato regular, eficaz, que regularmente vem produzindo seus efeitos, mas, contudo, deixa de ser oportuno ou conveniente aos interesses da Administração pública, é possível, então, a sua revogação, com efeitos *ex nunc*.

Sobre anulação e revogação dos atos administrativos e, especialmente, sobre seus efeitos, mister trazer a lição de Edmir Netto de Araújo:

⁷⁵ GASPARINI, Diogenes. Direito administrativo – 14ª ed. rev. – São Paulo: Saraiva, 2009. p. 964.

... o controle interno revisional por **anulação** incide sobre os vícios estruturais dos atos administrativos (atos ilegais ou ilegítimos), ao passo que na **revogação**, é focalizado o desfazimento de atos legais e legítimos, por razões de mérito (oportunidade/conveniência); que os efeitos da anulação retroagem e atingem os atos em seu nascedouro (*ex tunc*) e os da revogação, operam a partir de sua decretação (*ex nunc*), e que, em qualquer caso, nos termos das Súmulas STF 346 e 473, nesses decisões devem ser respeitados os direitos adquiridos e ressalvada a apreciação judicial. Mas, como é curial, atentando-se ao disposto no art. 5º, XXXVI, da Constituição Federal, há que se considerar, também, o respeito ao ato jurídico perfeito e à coisa julgada.⁷⁶

Tanto a anulação, como a revogação se operam por autorização da autotutela administrativa.

2.2.1 Instrumentos da autotutela

Os meios necessários para que o Poder Executivo e aos órgãos do Poder Legislativo e Poder Judiciário, esses últimos com relação as suas atividades de administração, possam rever suas próprias decisões e atividades são denominados de instrumentos de autotutela.

Tais instrumentos, segundo classificação adotada por Diogenes Gasparini, são o direito de petição, o pedido de reconsideração, a reclamação administrativa e o recurso administrativo.

2.2.1.1 Direito de petição

Encontra seu fundamento na Constituição Federal, art. 5º, XXXIV, a, que garante a qualquer pessoa o exercício do direito de petição perante a autoridade administrativa de qualquer dos Poderes, para defender seus direitos ou o interesse coletivo.

⁷⁶ ARAÚJO, Edmir Netto de. Curso de Direito Administrativo. – 5ª ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2010. p. 1185.

Este remédio constitucional, que é assim considerado, tem fundamento constitucional no artigo 5º, inciso XXXIV da Constituição Federal: “são a todos assegurados, independentemente do pagamento de taxas: a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidades ou abuso de poder; b) a obtenção de certidão em repartição pública, para defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal.”

Este instituto permite a qualquer pessoa dirigir-se formalmente a qualquer autoridade do Poder Público, com o intuito de levar-lhe um pedido, uma informação, queixa ou mesmo uma simples opinião acerca de algo relevante para o interesse próprio, de um grupo ou de toda a coletividade.

No exercício do direito de petição se pleiteia alguma coisa, por petição escrita e assinada, por qualquer pessoa física ou jurídica, para autoridade competente seja do Poder Executivo, como do Legislativo ou do Judiciário.

A Constituição faculta a qualquer pessoa peticionar ao Poder Público, independentemente de qualquer capacidade, política ou civil. O requerente, pessoa que apresenta a petição, pode reivindicar em favor de interesses próprios ou coletivos, ou em favor dos interesses da sociedade como um todo, ou, até mesmo, em favor de interesses de terceiros.

Como expressa a Constituição, o pedido deverá ser encaminhado ao Poder Público. Entende-se como Poder Público qualquer órgão ou instituição pública do Estado de Direito, na esfera do Poder Executivo, Legislativo ou Judiciário ou em outros órgãos da Administração direta e indireta. As petições podem ser dirigidas ao Presidente da República, aos Ministros de Estado, aos Governadores, aos Prefeitos, às autoridades policiais, ao Congresso Nacional, à Câmara dos Deputados, ao Senado Federal, às Assembléias estaduais ou municipais, ao Supremo Tribunal Federal, ao Tribunal de Contas, ao Procurador Geral da República, ao Ministério Público Federal ou Estadual (Promotores de Justiça, Procuradores de Justiça etc.), órgãos diretivos da OAB, Defensoria Pública, Procuradoria do Estado, bem como às autarquias e empresas que prestam serviços públicos.

Quanto aos objetivos do direito de petição, cumpre trazer a lição de Edmir Netto de Araújo:

Serve, portanto, de fundamento legal a pretensões de qualquer pessoa, na defesa de direitos ou interesses individuais ou coletivos, dirigida a autoridade de qualquer dos Poderes, e mesmo como fundamento para conhecimento de recursos erroneamente interpostos no aspecto formal, ou ainda com tempestividade duvidosa.⁷⁷

Cumpre ressaltar que em se tratando do direito de petição, é, em regra, vedado o anonimato, devendo o requerente expor os fatos e fundamentos que apóiam sua pretensão e, ainda, a sua qualificação completa.

É através deste direito público subjetivo que o indivíduo poderá oferecer reclamações, reivindicações, apresentar pretensões, denunciar abuso de poder de autoridades públicas, denunciar irregularidades, ilegalidades da administração pública, ou, até mesmo, para apresentar ponto de vista quanto a determinado assunto ou exigir soluções para determinados problemas e dificuldades.

2.2.1.2 Pedido de reconsideração

É o pedido direcionado a mesma autoridade prolatora de determinada decisão administrativa, onde o postulante, com argumentos novos pertinentes, busca a revisão mais atenta da decisão e modificá-la.

Os pedidos de reconsideração podem ser entendidos como expedientes de impugnação a decisões administrativa, cujo objeto é a re-analise de um determinado objeto para que, eventualmente, se possa alterar sua substância.

O pedido de reconsideração pode ser definido como o reexame solicitado à própria autoridade responsável pelo o ato a ser reconsiderado. Assim, o pedido de reconsideração é apreciado pela própria autoridade da qual emana o ato. Nesse sentido, a Lei n. 9.784/99 estabelece que o recurso será dirigido à autoridade que

⁷⁷ ARAÚJO, Edmir Netto de. Curso de Direito Administrativo. – 5ª ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2010. p. 1189.

proferiu a decisão, a qual, se não reconsiderar sua decisão, no prazo de 5 dias, o encaminhará para a autoridade superior, deixando clara a possibilidade de reconsideração pela própria autoridade recorrida (artigo 56, parágrafo 1º).

Explica Diogenes Gasparini:

É a solicitação ou súplica escrita, dirigida pelo interessado à autoridade responsável, autora do ato, para que o retire do ordenamento jurídico ou o modifique segundo suas pretensões. Em face desse regime, não é considerado como verdadeiro recurso. É pedido que só pode ser formulado uma vez. Assim, indeferido, total ou parcialmente, não admite nova formulação, nem possibilita, obviamente, outra apreciação. Ademais, só pode ser apresentado por quem tem direitos ou legítimos interesses afetados pelo ato da autoridade pública. Prescreve, se outro prazo não for estabelecido em lei, em um ano, contado do ato ou da decisão que se quer ver extinto ou modificado. Sua interposição não suspende a prescrição nem interrompe os prazos de impetração dos recursos hierárquicos. Também não interrompe o prazo de impetração de mandado de segurança.⁷⁸

O pedido de reconsideração, portanto, não se trata de recurso e é um pedido que somente poderá ser formulado uma vez, com o objetivo de modificar a decisão proferida pela autoridade pública sendo que, vale dizer, uma vez indeferida a pretensão, total ou parcialmente essa decisão não poderá ser objeto de novo pedido de reconsideração.

2.2.1.3 Reclamação administrativa

Esse instrumento de autotutela garante ao administrado a possibilidade de deduzir alguma pretensão perante a Administração Pública, com o objetivo de reconhecimento de um direito ou a correção de situação de lesão ou ameaça a direito.

A reclamação administrativa é o ato pelo qual o administrado, seja particular ou servidor público, deduz uma pretensão perante a Administração Pública, visando obter o reconhecimento de um direito ou a correção de um erro que lhe cause lesão ou ameaça de lesão.

⁷⁸ GASPARINI, Diogenes. Direito administrativo – 14ª ed. rev. – São Paulo: Saraiva, 2009. p. 966.

A reclamação administrativa é a oposição expressa a atos da Administração Pública que afetem direitos ou interesses legítimos do administrado, sendo que este deve demonstrar que o ato impugnado lhe atinge diretamente, causando-lhe lesões de ordem pessoal ou patrimonial.

Dentre as modalidades de exercício do direito de petição no regime jurídico brasileiro, está inserida a reclamação administrativa, que pode ser definida como a oposição formal, escrita e assinada, a ato ou conduta da Administração Pública que lesione ou ameace de lesão a direito ou interesse legítimo do requerente.

Convém anotar que a reclamação administrativa não deve ser confundida com a reclamação constitucional. Esta última é medida judicial prevista na constituição para a preservação da eficácia das decisões do STF e do STJ ou, ainda, para invalidação de ato administrativo editado de modo a ofender o disposto em súmulas vinculantes.

A reclamação, por contrariar enunciado de súmula vinculante, prevista no artigo 7º da lei n. 11.417, de 19 de dezembro de 2006, institui mecanismo para garantir a eficácia das súmulas vinculantes, inclusive no caso de decisões administrativas:

Art. 7º Da decisão judicial ou do ato administrativo que contrariar enunciado de súmula vinculante, negar-lhe vigência ou aplicá-lo indevidamente caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal, sem prejuízo dos recursos ou outros meios admissíveis de impugnação.⁷⁹

O citado diploma legal incluiu na lei n. 9.784/99 os artigos 64-A e 64-B onde estabelece que a Administração Pública deverá adequar-se ao posicionamento do STF uma vez acolhida a reclamação, sob pena de responsabilidade.

Concluindo, a reclamação administrativa é a insurgência formal, por petição dirigida para a Administração Pública, contra ameaça ou ato que cause lesão aos seus interesses.

⁷⁹ BRASIL. Lei n. 11.417, de 19 de dezembro de 2006. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 20 dezembro 2006.

2.2.1.4 Recurso administrativo

Finalmente, o recurso administrativo é o pedido de reexame de ato ou de decisão proferida pela Administração Pública que o recorrente faz perante a autoridade superior, visando o seu desfazimento ou modificação.

O reexame das matérias da Administração Pública tem previsão em nosso ordenamento jurídico, sendo que a revisão da decisão poderá ser realizada, com fundamento na autotutela, por provocação do interessado.

Deste modo, o pedido deverá ser realizado por escrito, dentro do prazo estabelecido e dirigido a autoridade superior, com as razões do inconformismo do recorrente, com o objetivo da re-análise da matéria.

Sobre a pertinência dos recursos, dentro da sistemática do processo administrativo, cumpre a transcrição da lição de Egon Bockmann Moreira:

Por fim, a restrição do direito ao recurso somente pode ser compreendida como concretização do princípio do interesse recursal. Os recursos são um desdobramento das garantias processuais devida pelos particulares (ampla defesa, devido processo legal etc.) e não podem ser menosprezados.

(...)

Porém, somente pode recorrer quem teve sua pretensão indeferida pela autoridade competente. Aquele que sofreu sucumbência (perdeu, foi derrotado no processo) tem o ônus de recorrer do provimento denegatório de seu pedido (ou defesa).

Na hipótese de a decisão do processo administrativo não causar gravame e/ou não impor sanção à pessoa privada não será possível a interposição de recurso.⁸⁰

Sobre o recurso administrativo, leciona Diogenes Gasparini:

É o pedido de reexame de ato ou decisão de agente ou órgão que o recorrente faz a agente ou órgão superior, visando o seu desfazimento ou modificação. O signatário do recurso chama-se *recorrente*, enquanto o prolator da decisão ou ato com qual não se conforma o subscritor dessa medida denomina-se *recorrido*. Só podem recorrer os legitimados ao

⁸⁰ MOREIRA, Egon Bockmann. Processo administrativo. Princípios constitucionais e a lei n. 9.784/1999. 4ª ed. atual. rev. e aumentada. Malheiros Editores, São Paulo, 2010. p. 330-331.

exercício desse direito. Diz o art. 58 da Lei Federal n. 9.784/99, reguladora do processo administrativo no âmbito da Administração Federal, que têm legitimidade para interpor recurso administrativo: I – os titulares de direitos e interesses que forem partes no processo; II – aqueles cujos direitos ou interesses forem indiretamente afetados pela decisão recorrida; III – as organizações e associações representativas, no tocante a direitos e interesses coletivos; IV – os cidadãos ou associações, quanto a direitos ou interesses difusos. Pode-se, em tese, recorrer de qualquer ato ou decisão, salvo os atos de mero expediente ou preparatórios de decisões.⁸¹

A competência para legislar sobre o processo administrativo é comum aos entes da federação, sendo que na falta de regulamentação específica, pode ser aplicada, então, as disposições da lei federal n. 9.784/99.

Desde modo, o recurso administrativo está previsto no artigo 56 e seguintes do citado diploma legal, servindo como fundamento legal para o seu recebimento e definindo suas principais características.

Em regra, o recurso administrativo não terá efeito suspensivo, consoante dispõe o artigo 61, contudo, havendo comprovado receio de prejuízo a autoridade recorrida ou superior, motivadamente, poderá atribuir o efeito suspensivo.

Sobre os efeitos do recebimento do recurso administrativo, explica Egon Bockmann Moreira:

Os recursos administrativos têm apenas efeito devolutivo, salvo nos casos em que haja “justo receio de prejuízo de difícil ou incerta reparação decorrente da execução”. A atribuição de efeito suspensivo é ato discricionário da autoridade recorrida ou daquela a quem se dirige o recurso, e não depende de pedido expresso do recorrente (art. 61 e parágrafo único).

A suspensividade decorre de ato expresso e fundamentado, a fim de afastar gravames imediatos e irreparáveis aos interessados. Exige a combinação da plausibilidade do pedido do recorrente (*fumus boni iuris*) com o perigo na demora (*periculum in mora*). Deve ser definida caso a caso, comportando uma variação nas alternativas (discricionárias) da autoridade.⁸²

Por fim, a teor do artigo 59, o prazo para a interposição do recurso administrativo será de 10 (dez) dias contados da ciência do ato ou de sua divulgação oficial.

⁸¹ GASPARINI, Diogenes. Direito administrativo – 14ª ed. rev. – São Paulo: Saraiva, 2009. p.967-968.

⁸² MOREIRA, Egon Bockmann. Processo administrativo. Princípios constitucionais e a lei n. 9.784/1999. 4ª ed. atual. rev. e aumentada. Malheiros Editores, São Paulo, 2010. p. 377.

2.3 O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

O controle interno é função que se exerce no âmbito do poder público, podendo, inclusive, ser criado um sistema dentro da estrutura administrativa da entidade responsável pela execução da tarefa de verificar a exatidão dos atos de gestão financeira, orçamentária, patrimonial e operacional ocorridos nos órgãos da Administração. A criação, funcionamento e características deste sistema de controle interno da Administração Pública serão tratados no capítulo seguinte.

3 O SISTEMA DE CONTROLE INTERNO NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

O sistema de controle interno é um relevante instrumento para a adequada atuação das entidades que compõe a Administração Pública, seja do Poder Executivo, seja dos Poderes Legislativo e Judiciário, frisando que nesses dois últimos apenas no que se refere aos seus atos de administração, com vistas ao cumprimento das exigências constitucionais e infraconstitucionais, servindo como ferramenta de fundamental importância no apoio aos agentes incumbidos da administração das coisas públicas.

Cabe ao sistema de controle interno a verificação da legalidade dos atos e a conformação das condutas dos agentes com os princípios e leis que regem a Administração Pública e, entre outras obrigações, desenvolver instruções normativas e técnicas que servirão de orientação para a boa condução das atividades públicas pelos agentes.

A evolução legislativa acerca do controle interno da Administração Pública estabelece cada vez mais obrigações e responsabilidades ao sistema de controle interno, confirmando a necessidade da ação preventiva e, quando necessária, concomitante na gestão pública.

No que se refere a instituição do sistema de controlabilidade nas instituições estatais, seja da Administração Pública direta ou indireta, o processo de implantação vem sendo estruturado de forma gradual, sendo que através da Constituição Federal de 1988 houve explícita regulamentação impondo a obrigação de adoção dos mecanismos de controle interno para os três Poderes constituídos e também para todas as esferas de governo.

Na Administração Pública, antes da promulgação da Constituição Federal de 1988, o controle não apresentava o mesmo rigorismo existente na atividade privada, o que propiciava a malversação dos recursos públicos. Flávio da Cruz assim comenta:

Há, no entanto, um aspecto que não pode deixar de ser considerado: enquanto os controles sempre foram executados com extremo rigor nas empresas, com o objetivo mínimo de assegurar o retorno do investimento, na área pública, em especial nos Municípios, fica a nítida impressão de que tais procedimentos nem sempre foram tão enfatizados, já que, na visão de algumas pessoas, os recursos administrativos aparentemente não tinham dono, sendo, inclusive, identificados de forma pejorativa como *dinheiro da viúva*.

A partir da Constituição Federal de 1988, que introduziu novos enfoques ao controle, alertando, inclusive, para a observância dos aspectos de eficiência, eficácia e economicidade na aplicação dos recursos públicos, em aliança com outros fatores, como o crescimento do controle social, onde se destaca o papel da imprensa bem intencionada, a própria limitação de recursos, decorrentes de planos econômicos mais exigentes, o rigorismo cada vez maior da legislação e a assunção, pelos Municípios, de obrigações antes de responsabilidade de outras esferas de governo, demandou a necessidade de fortalecimento dos procedimentos de controle interno.⁸³

Acerca da importância do sistema José Osvaldo Glock afirma que além de assegurar o fiel cumprimento da legislação e de salvaguardar os bens e recursos públicos, o controle interno, assim entendido, deve promover a eficiência operacional, ou seja: garantir que os recursos sejam empregados eficientemente nas operações cotidianas, como forma de obter a economicidade invocada pelo art. 70 da Constituição Federal.⁸⁴

O sistema de controle interno da Administração Pública, uma vez eficazmente instituído, poderá ser um valioso instrumento de proteção ao erário, auxiliando no planejamento das atividades públicas, estabelecendo rotinas e procedimentos a serem seguidos, conformando a atividade administrativa com as disposições legais, buscando impedir erros, desvios e a malversação dos recursos públicos.

O planejamento é, portanto, essencial para a atividade de controle da Administração e visa garantir que a aplicação dos recursos públicos resulte na finalidade esperada, atendendo ao interesse público.

O controle interno caracteriza-se por ser um controle que se desenvolve dentro do ambiente doméstico, levando-se em conta a identidade de situação

⁸³ CRUZ, Flávio da. Controle interno nos municípios: orientação para a implantação e relacionamento com os tribunais de contas / Flávio da Cruz, José Osvaldo Glock. – 3ª ed. – 2ª reimpr. – São Paulo: Atlas, 2008. p. 19.

⁸⁴ GLOCK, José Osvaldo. Guia para a implementação do sistema de controle interno nos Municípios. 2ª ed. Curitiba: Juruá, 2011. p. 21.

orgânica entre o órgão que emite o ato passível de controle e o órgão controlador, segundo Julio Cesar Manhães de Araujo.⁸⁵

Importante destacar o conceito de sistema de controle interno, consoante a lição de Glock:

Assim, pode-se conceituar o **sistema de controle interno** como o conjunto de procedimentos de controle inseridos nos diversos sistemas administrativos, executados no dia a dia ao longo da estrutura organizacional, visando a salvaguarda dos ativos, a busca da eficiência operacional, o cumprimento das normas legais e regulamentares e a exatidão e fidedignidade dos dados e informações.

De outra forma, pode-se conceituar o **sistema de controle interno** como conjunto de procedimentos de controle inseridos nos diversos sistemas administrativos, executados ao longo da estrutura organizacional sob coordenação, orientação técnica e supervisão da unidade responsável pela coordenação do controle interno.⁸⁶

Corroborando e complementando o conceito de sistema de controle interno, explica Flávio da Cruz:

O controle interno compreende o plano de organização e o conjunto coordenado de métodos e medidas, adotados pela empresa, para proteger seu patrimônio, verificar a exatidão e a fidedignidade de seus dados contábeis, promover a eficiência operacional e encorajar a adesão à política traçada pela administração.

Devido a sua amplitude, para que este conceito seja corretamente compreendido, deve-se analisar seus componentes isoladamente. Assim, pode-se dizer que:

- a) *plano de organização*: é a forma através da qual se organiza um sistema. A estrutura organizacional necessita corresponder a uma adequada e balanceada divisão de trabalho, de forma que sejam estabelecidas as relações de autoridade e responsabilidade entre os vários níveis, pelas parcelas de trabalho exigidas para a consecução dos objetivos da organização, e de maneira que sejam definidas, claramente, as responsabilidades e autoridades dos diversos níveis. Representa, em outras palavras, a definição de quem faz o que e quem tem autoridade sobre quem na organização;
- b) *métodos e medidas*: são os procedimentos adotados no dia-a-dia de uma organização empresarial ou pública, que estabelecem os caminhos e os meios de comparação e julgamento para se chegar a determinado fim, mesmo que não sejam preestabelecidos de maneira forma, através de normas, manuais de serviços, rotinas, etc;
- c) *proteção do patrimônio*: várias são as formas pelas quais os bens e direitos da organização são salvaguardados e defendidos (custódia, controle e contabilização de bens, área de competência, normas, etc.);

⁸⁵ ARAUJO, Julio Cesar Manhães de. Controle da atividade administrativa pelo Tribunal de Contas na Constituição de 1988. Curitiba: Juruá, 2010. p. 68.

⁸⁶ GLOCK, José Osvaldo. Guia para a implantação do sistema de controle interno nos municípios. 2ªed. Curitiba: Juruá, 2011. p. 22.

- d) *exatidão e fidedignidade dos dados contábeis*: estão relacionados à precisão e observância aos elementos dispostos na contabilidade. A existência de um plano de contas que facilite o registro, a preparação de uma manual descritivo do uso das contas, conjugado com a definição de procedimentos que possibilitem a análise, a classificação adequada dos dados contábeis, a conciliação e a solução tempestiva de quaisquer divergências são elementos significativos para a expressão da fiel escrituração contábil;
- e) *eficiência operacional*: é obtida da definição de adequado plano de organização, aliado a métodos e procedimentos bem definidos, e ainda com observância de normas salutares no cumprimento dos deveres e funções e com a existência de pessoal qualificado, adequadamente supervisionado, no desenvolvimento de suas atividades.⁸⁷

Tais preceitos, não obstante terem sido desenvolvidos para a iniciativa privada, podem e devem ser aplicados na Administração Pública naquilo que lhe caiba, ou, naquilo que a lei determine.

O sistema de controle interno, notadamente, tem como função precípua a análise das ações da Administração Pública, conduzindo a uma constante melhoria nas atividades.

Atuando dessa forma, com o apoio constante do sistema de controle interno, a Administração Pública atenderá aos princípios elencados no art. 37 da CF/88, especialmente no que se refere a eficiência, uma vez que sua atuação precípua deverá ser prévia ou concomitante.

Assim, podemos estabelecer como funções básicas do controle interno a prestação de informações de forma permanente a Administração Superior sobre as áreas relacionadas com o controle, seja jurídico, operacional, contábil ou administrativo; impedir a realização de ilegalidades, erros ou irregularidades administrativas; fazer cumprir as metas estabelecidas pela Administração Pública; e ainda, atuando de forma preventiva, recomendar correções.

As atividades do sistema de controle interno são amplas e complexas, sendo que exigem qualificação dos agentes responsáveis pelo sistema, de modo a garantir a efetividade das medidas de controle.

⁸⁷ CRUZ, Flávio da. Controle interno nos municípios: orientação para a implantação e relacionamento com os tribunais de contas / Flávio da Cruz, José Osvaldo Glock. – 3ª ed. – 2ª reimpr. – São Paulo: Atlas, 2008. p. 21-22.

3.1 DISTINÇÃO ENTRE SISTEMA DE CONTROLE INTERNO E CONTROLE INTERNO (AUTOTUTELA)

Há que se esclarecer, nesse ponto, que há uma distinção entre o sistema de controle interno e o controle interno da Administração, este último também denominado de autotutela.

Como já anteriormente mencionado, o controle interno é aquele poder-dever que possui a Administração Pública de rever seus próprios atos, quando ilegais, ilegítimos, inoportunos ou inconvenientes.

O controle interno se caracteriza por ser aquele que confere a cada um dos Poderes estatais exercer o controle de legalidade e oportunidade/conveniência sobre os seus próprios atos e agentes públicos.

O controle interno tem muito a ver com o princípio da autotutela que impõe a Administração o dever de promover o controle não só no que toca a aspectos de legalidade de atuação, mas também, à valoração meritoria da atuação administrativa, conforme explica Julio Cesar Manhães de Araujo.⁸⁸

Deste modo, poderá o Poder Executivo, assim como o Poder Legislativo ou Judiciário rever seus próprios atos, com fundamento no princípio da autotutela, sempre que observada alguma ilegalidade ou quando o ato deixou de ser conveniente para a Administração Pública.

Vale repisar que o exercício da autotutela no que se refere ao Poder Judiciário e ao Poder Legislativo incidirá apenas para os chamados atos de administração, conforme Meirelles:

⁸⁸ ARAUJO, Julio Cesar Manhães de. Controle da atividade administrativa pelo Tribunal de Contas na Constituição de 1988. Curitiba: Juruá, 2010. p. 69.

O controle interno é todo aquele realizado pela entidade ou órgão responsável pela atividade controlada, no âmbito da própria Administração. Assim qualquer controle efetivado pelo Executivo sobre seus servidores ou agentes é considerado interno, como interno será também o controle do Legislativo ou Judiciário, por seus órgãos de administração, sobre seu pessoal e os atos administrativos que pratique.

A Constituição de 1988 determina que os três Poderes de Estado mantenham sistema de controle interno de forma integrada. E, mais, que os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade, dela deverão dar ciência ao Tribunal de Contas, sob pena de responsabilidade solidária.⁸⁹

O exercício desse poder-dever se dá através dos mecanismos anteriormente abordados, como o direito de petição, pedido de reconsideração, reclamação administrativa e recursos.

Quando a Administração Pública detectar a realização de um ato considerado ilegal, deverá invalidá-lo, declarando sua nulidade. Caso o ato realizado não padece de ilegalidade, contudo, não é mais conveniente para a Administração, ela poderá revogá-los, atendendo critérios de oportunidade e conveniência.

Esse poder-dever de rever seus próprios atos decorre do princípio da autotutela ou do controle interno, que encontra fundamento especialmente nas Súmulas 346 e 473 do Supremo Tribunal Federal.

O sistema de controle interno é mais amplo e incorpora a autotutela administrativa.

O sistema de controle interno nas organizações públicas tem enfoque no cumprimento dos objetivos sociais e políticos traçados, a utilização adequada dos recursos públicos, a importância do planejamento, auxiliando na elaboração do Plano Plurianual, da Lei de Diretrizes Orçamentárias e da Lei Orçamentária Anual e acompanhar sua execução.

A atuação do sistema de controle interno visa à avaliação da ação governamental e da gestão financeira, através de fiscalização contábil,

⁸⁹ MEIRELLES, Hely Lopes. Direito administrativo brasileiro. 33ª ed. atual. São Paulo: Malheiros, 2007. p. 667.

orçamentária, operacional e patrimonial, especialmente quanto a legalidade, legitimidade e economicidade.

O sistema de controle interno é o conjunto complexo e organizado de regras e normas que executam suas atividades atendendo a princípios específicos e estabelecendo métodos, procedimentos com a finalidade de realizar a avaliação da gestão pública e o acompanhamento dos programas de governo, comprovar a legalidade e avaliar os resultados quanto à eficácia, eficiência e economicidade da gestão orçamentária, financeira, patrimonial e operacional.

O sistema é coordenado e dirigido por agentes e é estruturado para enfrentar os riscos e oferecer razoável segurança de que os objetivos e metas traçados pela Administração Pública serão alcançados, garantindo o cumprimento das leis e regulamentos, acompanhamento na execução, ordenada e eficaz, das operações e, por fim, buscando evitar desperdícios, perdas e danos ao erário.

Quando eventualmente apurada alguma ilegalidade, ou causa de desperdício de verbas públicas, o sistema de controle interno comunicará os responsáveis para que tomem as medidas adequadas para a cessação da atividade ilegal ou em desconformidade com o interesse público.

Os responsáveis pelas atividades, atendendo as recomendações do sistema de controle interno, utilizarão os mecanismos de autotutela para corrigir, anular, adequar os atos aos preceitos estabelecidos.

Assim, demonstra-se a abrangência maior do sistema de controle interno, dada a sua complexidade e a multidisciplinaridade.

3.2 FUNDAMENTAÇÃO LEGAL DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

A lei federal n. 4.320 de 17 de março de 1964, que dispõe sobre o orçamento público, introduz a noção de controle no ordenamento jurídico pátrio,

afirmando a sua indispensabilidade na execução orçamentária, consoante artigos 75 a 82.

Afirma Evandro Martins Guerra que somente a partir de 1960 que se começou a desenvolver mecanismos legais de controle interno da Administração, como meio de proteção ao erário:

A partir da década de 60 foram desenvolvidos os primeiros passos no sentido da institucionalização do controle interno, face ao grande crescimento estrutural do Estado e à ampliação das suas funções. Com efeito, a edição da Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964, foi a pioneira ao introduzir as expressões “controle externo e interno”, definindo-lhes as respectivas atribuições, sem, no entanto, determinar qualquer vínculo entre eles.

E continua o mesmo autor:

A Lei 4.320, de 17/03/1964, artigo 75, já determinava o exercício do controle da execução orçamentária, compreendendo este:

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

Prescreveu ainda que o exercício desse controle estaria a cargo do poder executivo, sem prejuízo das atribuições inerentes aos tribunais de contas.⁹⁰

Entretanto, a redação do art. 76 da lei 4.320/1964 estabelecia que o controle referido no artigo 75 caberia somente ao Poder Executivo, não se estendendo aos demais Poderes, como explica Julio Cesar Manhães de Araujo:

Embora seja inerente a toda atuação administrativa, esse controle revela-se por ser o próprio controle da execução orçamentária, com a instituição de forma específica para o gerenciamento da atividade financeira e orçamentária, que veio a lume por força do que preceitua a Lei 4.320, de 17.03.1964, que em seus artigos 76 a 80 estabelecia o exercício do controle interno da execução orçamentária do Poder Executivo, sendo que este controle tinha o escopo de verificar a legalidade dos atos de que resultem a arrecadação da receita ou a realização da despesa, o nascimento ou a extinção de direitos e obrigações, a fidelidade funcional dos agentes da administração, responsáveis por bens e valores públicos e o cumprimento

⁹⁰ GUERRA, Evandro Martins. Os controles externo e interno da administração pública e os tribunais de contas. Belo Horizonte: Ed. Fórum, 2003. p. 113-114.

do programa de trabalho, expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.⁹¹

Tal discussão encerra-se com a Constituição Federal de 1967, onde em seu art. 71, estabeleceu que o controle da execução orçamentária alcança toda a atividade administrativa.

Nesse sentido, Evandro Martins Guerra:

A Carta Magna de 1967, posteriormente, constitucionalizou a matéria, prescrevendo em seu artigo 71, I, que uma das atribuições do controle interno era propiciar condições indispensáveis para a eficácia do controle externo.⁹²

Concluindo, nos valem novamente da lição de Julio Cesar Manhães de Araujo.

Todavia, essa exigência somente veio a ser disseminada por todos os órgãos constitucionais, notadamente o poder Executivo, Legislativo e Judiciário a partir da Constituição de 1967, que estabeleceu que o controle da execução orçamentária passaria a atingir todo o universo da atividade administrativa, mediante o desenvolvimento de amplas auditorias financeiras e orçamentárias passando a merecer tratamento específico, a teor do que preceituava o art. 71, da Constituição então em vigor.⁹³

No mesmo sentido, confirmando que o controle deverá ser exercido em todos os níveis e em todos os órgãos da Administração Pública, foi editado o Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, que dispõe sobre a organização da Administração Federal e estabelece diretrizes para a reforma administrativa, em seu artigo 13, especialmente na letra “b”:

Art. 13 O controle das atividades da Administração Federal deverá exercer-se em todos os níveis e em todos os órgãos, compreendendo, particularmente:

- a) o controle, pela chefia competente, da execução dos programas e da observância das normas que governam a atividade específica do órgão controlado;
- b) o controle, pelos órgãos próprios de cada sistema, da observância das normas gerais que regulam o exercício das atividades auxiliares;

⁹¹ ARAUJO, Julio Cesar Manhães de. Controle da atividade administrativa pelo Tribunal de Contas na Constituição de 1988. Curitiba: Juruá, 2010. p. 72-73.

⁹² GUERRA, Evandro Martins. Os controles externo e interno da administração pública e os tribunais de contas. Belo Horizonte: Ed. Fórum, 2003. p. 114.

⁹³ ARAUJO, Julio Cesar Manhães de. Controle da atividade administrativa pelo Tribunal de Contas na Constituição de 1988. Curitiba: Juruá, 2010. p. 73.

c) o controle da aplicação dos dinheiros públicos e da guarda dos bens da União pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria.⁹⁴

Com a promulgação da Constituição Federal de 1988, foi consolidada a obrigatoriedade da estruturação do sistema de controle interno no âmbito do Poder Executivo, Legislativo e Judiciário, com previsão expressa em seu artigo 74.

Evandro Martins Guerra explica:

A segunda via, tema do presente estudo, ressaí também da Carta Republicana, prescrevendo a existência de controle interno, compreendendo a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, quanto à legalidade, legitimidade e economicidade, levadas a efeito em toda a administração direta e indireta, conforme dispõem os artigos 70 e 74, Seção IX, Capítulo I do Título IV, bem como o artigo 31, tratando do âmbito municipal.

O artigo 74 da Carta Magna prevê que o sistema de controle interno, entendido com o complexo de regras ou normas técnicas e metódicas, deve ser mantido pelos três poderes de forma integrada, tendo como principais alvos:

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 função institucional.

(...)

O exercício do controle interno não está limitado, porquanto deverá ser implantado por todos os poderes, pelo ministério público e tribunal de contas, abrangendo todos os órgãos das Administrações direta e indireta da União, Estados e Municípios. Ademais, o controle pode ser provocado por qualquer cidadão, uma vez apurada ilegalidade ou irregularidade.⁹⁵

Deste modo, todas as esferas da Administração Pública deverão contar com sistemas próprios de controle interno, cujas funções e obrigações básicas estão delineadas na Constituição Federal.

Nesse sentido, comentando a lei n. 4320/64 e a Constituição Federal, explica Rodrigo Oliveira de Faria, na obra Orçamentos Públicos, cuja coordenação geral é de José Mauricio Conti:

⁹⁴ BRASIL. Decreto-Lei n. 200, de 25 de fevereiro de 1967. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 27 fevereiro 1967 e retificado em 17 julho 1967.

⁹⁵ GUERRA, Evandro Martins. Os controles externo e interno da administração pública e os tribunais de contas. Belo Horizonte: Ed. Fórum, 2003. p. 114-115

Como não poderia deixar de ser, o art. 76 remete, aos órgãos de controle interno do Poder Executivo, a incumbência de verificação da legalidade, fidelidade funcional e cumprimento das metas estabelecidas nas leis orçamentárias (PPA, LDO e LOA). Já se salientou que o mesmo decorre da exegese do art. 74 da Carta de 1988, que atribuiu tais deveres aos órgãos de controle interno, quem também possuem a incumbência de auxiliar o controle externo (Legislativo e Tribunal de Contas) no cumprimento de suas atribuições funcionais.

Outrossim, necessário lembrar que, à época da Constituição Federal de 1967, o art. 71 daquela Carta previa que “a fiscalização financeira e orçamentária da União será exercida pelo Congresso Nacional através de controle externo, e dos sistemas de controle interno do Poder Executivo, instituídos por lei”. Sendo assim, em sistemática constitucional anterior, o “sistema de controle interno” era incumbência – apenas e tão somente – do Poder Executivo.

Tal panorama sofre substancial renovação por meio do novo modelo insculpido na Carta Política de 1988, em que o art. 74 remete à instituição do sistema de controle interno, pelos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, de forma integrada. Desta forma, o controle interno passa a ser incumbência atribuída a todos os Poderes da República, aos quais de devem incluir, ainda, os órgãos autônomos de extração constitucional como o Ministério Público e os próprios Tribunais de Contas.⁹⁶

Sustenta Cruz e Glock com esse novo enfoque, o exercício do controle passou a ter outra abrangência: busca-se identificar se os números que refletem a execução orçamentária representam também uma boa administração dos recursos, ou seja, se as operações cotidianas estão sendo executadas com economicidade, efetividade, eficiência e eficácia.⁹⁷

As normas legais anteriormente citadas são perfeitamente válidas e aplicáveis ao controle dos atos administrativos, não obstante se tratarem de leis anteriores a promulgação da Constituição de 1988.

Essa possibilidade é conferida pela chamada teoria da recepção.

Quando surge uma nova constituição, as normas infraconstitucionais anteriores que forem materialmente compatíveis com ela, serão recepcionadas, as demais não serão recepcionadas, perdendo seu fundamento de validade.

⁹⁶ CONTI, José Maurício. Orçamentos públicos: a Lei 4.320/1964 comentada. 2ª ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010. p. 263.

⁹⁷ CRUZ, Flávio da. Controle interno nos municípios: orientação para a implantação e relacionamento com os tribunais de contas / Flávio da Cruz, José Osvaldo Glock. – 3ª ed. – 2ª reimpr. – São Paulo: Atlas, 2008. p. 36.

Em princípio, no exato momento em que uma Constituição deixa de existir, leva consigo as normas que tinham nela seu pressuposto de validade, eficácia e existência. Com o objetivo de impedir a total falência do ordenamento jurídico, desenvolveu-se a técnica da recepção, que se resume na análise de compatibilidade material da norma infraconstitucional já existente com a nova norma constitucional.

O fenômeno da recepção consiste em fazer integrar o novo ordenamento jurídico às leis e aos atos normativos produzidos sob a égide de uma Constituição revogada, desde que compatíveis com a superveniente.

Mister ressaltar, assim, que a recepção apenas analisa a compatibilidade material da lei anterior com a nova Constituição.

Os textos legais mencionados anteriormente foram devidamente recepcionados pela Constituição Federal de 1988, servindo de fundamentos para o exercício do controle.

Não obstante as disposições da Constituição Federal acerca da imposição da implantação do sistema de controle interno no âmbito da Administração Pública, no plano infraconstitucional também foram editadas normas com o intuito de corroborar com o mandamento constitucional.

Entre elas apontamos a lei federal n. 8.443, de 16 de julho de 1992, que dispõe sobre a lei orgânica do Tribunal de Contas da União, que conta com um capítulo próprio acerca do sistema de controle interno, consubstanciados nos artigos 49 a 52.

Julio Cesar Manhães de Araujo comenta o citado dispositivo legal.

Com efeito, a Lei 8.443/92, que se constituiu na Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União, estabelece, em seu art. 49, que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno, com a finalidade de avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União, comprovação da legalidade e avaliação dos resultados quanto à eficácia e à 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, exercendo o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União, devendo ainda esses sistemas de controle interno apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional, sendo que este último aspecto reafirma a necessidade e o fato de que o controle interno não se dissocia nem se distancia do controle interno. Antes, se presta a auxiliar a missão institucional do controle externo.⁹⁸

Com a edição da lei complementar n. 101, de 04 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal o sistema de controle interno restou fortalecido ainda mais. Flávio da Cruz assim leciona:

Ocorre, porém, que, como parte das medidas direcionadas ao ajuste fiscal do país, o projeto destinado a estabelecer normas de finanças públicas, voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, acabou tendo prevalência, culminando com a sanção, em 4 de maio de 2000, da Lei Complementar nº 101, a chamada Lei de Responsabilidade Fiscal. À medida que impõe a Administração Pública uma série de mecanismos direcionados a garantir o equilíbrio entre a receita e a despesa e, por consequência, a eliminação do endividamento, essa lei resgata na área pública os dois principais instrumentos de gestão: o planejamento e o controle.⁹⁹

Sobre as obrigações do sistema de controle interno previstas na lei complementar nº 101/2000, em especial o artigo 59, comenta Evandro Martins Guerra:

A Lei Complementar 101, de 04/5/2000, tendo sido editada para estabelecer normas de finanças públicas, voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, trouxe obrigatória aposição de assinatura da autoridade responsável pelo controle interno nos relatórios de gestão fiscal – art. 54, § único. Ademais, esses relatórios devem ser assinados também pelo chefe de cada poder, ministério público e tribunal de contas. O artigo 59 do mesmo diploma legal, delega ao sistema de controle interno de cada poder a fiscalização do cumprimento das normas emanadas de seu texto, principalmente naquilo que se refere a:

- a) atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias;
- b) limites e condições para realização de operações de crédito e inscrição em restos a pagar;
- c) medidas adotadas para o retorno da despesa total com pessoal ao limite legal;
- d) providências tomadas para a recondução dos montantes das dívidas consolidada e mobiliária aos respectivos limites;

⁹⁸ ARAUJO, Julio Cesar Manhães de. Controle da atividade administrativa pelo Tribunal de Contas na Constituição de 1988. Curitiba: Juruá, 2010. p. 74.

⁹⁹ CRUZ, Flávio da. Controle interno nos municípios: orientação para a implantação e relacionamento com os tribunais de contas / Flávio da Cruz, José Osvaldo Glock. – 3ª ed. – 2ª reimpr. – São Paulo: Atlas, 2008. p. 35.

- e) destinação dos recursos com a alienação de ativos, tendo em vista as restrições;
- f) constitucionais e as da lei de responsabilidade na gestão fiscal;
- g) cumprimento do limite de gastos totais dos legislativos municipais.¹⁰⁰

Ante a disposição da lei de responsabilidade fiscal, verifica-se que é indispensável a implantação do sistema de controle interno, uma vez que obriga não só o administrador – prefeito, governador, presidente e demais administradores – mas também o responsável pela administração financeira e pelo controle interno de assinar os relatórios de gestão fiscal.

Esses são os termos do artigo 54 da lei complementar n. 101, de 04 de maio de 2000.

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

I - Chefe do Poder Executivo;

II - Presidente e demais membros da Mesa Diretora ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Legislativo;

III - Presidente de Tribunal e demais membros de Conselho de Administração ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Judiciário;

IV - Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados.

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. 20.¹⁰¹

Percebe-se que atendendo aos pressupostos da ordem jurídica a implantação do sistema de controle interno é medida que se impõe, sendo de fundamental importância a adoção imediata em todos os poderes e esferas da Administração Pública.

Em consonância com a Constituição e as demais legislações emanadas na esfera federal, é medida que se impõe a todos os Estados membros a instituição, regulamentação e efetivo funcionamento do sistema de controle interno, tanto no âmbito de governo de Estado, como em âmbito municipal.

¹⁰⁰ GUERRA, Evandro Martins. Os controles externo e interno da administração pública e os tribunais de contas. Belo Horizonte: Ed. Fórum, 2003. p. 116.

¹⁰¹ BRASIL. Lei complementar n. 101, de 04 de maio de 2000. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 05 maio 2000.

No Estado do Paraná, a lei complementar n. 113, de 15 de dezembro de 2005, que dispõe sobre a Lei orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Paraná impõe a obrigação para todas as entidades jurisdicionadas acerca da instituição do sistema de controle interno e ainda estabelece suas finalidades, na forma do artigo 4º:

Art. 4º Para as finalidades e na forma prevista na Constituição Federal, na Lei Complementar nº. 101, de 4 de maio de 2000, na Lei nº. 8.666, de 21 de junho de 1993, e alterações posteriores, e na Lei nº. 4.320, de 17 de março de 1964, bem como, para apoio ao controle externo, todos os jurisdicionados deverão, obrigatoriamente, instituir sistemas de controle interno com as seguintes finalidades:

I - avaliar o cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, a execução de programas de governo e dos orçamentos do Estado e dos municípios;

II - verificar a legalidade e avaliar os resultados quanto à eficácia e eficiência das gestões orçamentária, financeira e patrimonial, nos órgãos e entidades da administração estadual e municipal, bem como, da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado;

III - exercer o controle das operações de crédito, avais e outras garantias, bem como dos direitos e haveres do Estado e dos municípios;

IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.¹⁰²

A obrigação legal constante do artigo 4º que impõe a instituição de sistema de controle interno a todas as entidades jurisdicionadas ao Tribunal de Contas do Estado do Paraná estabelece, inclusive, que o próprio Tribunal deverá manter seu sistema de controle interno, na forma do artigo 159 da mesma lei complementar:

Art. 159. O Tribunal de Contas manterá Sistema de Controle Interno com a finalidade de:

I – acompanhar e avaliar o cumprimento da programação das atividades e projetos;

II – apreciar a gestão orçamentária, financeira e patrimonial quanto à legitimidade, à legalidade, à eficiência e à eficácia;

III – subsidiar a elaboração de relatórios gerais e informativos previstos nesta lei, inclusive para encaminhamento ao Poder Legislativo Estadual.¹⁰³

Atendendo as disposições constitucionais e demais constantes no nosso ordenamento jurídico, deverá a Administração Pública direta e indireta, Poder Legislativo e Poder Judiciário instituir o sistema de controle interno, de modo a

¹⁰² PARANÁ. Lei complementar n. 113, de 15 de dezembro de 2005. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 15 dezembro 2005 e Diário Oficial do Estado do Paraná nº 7217 de 03 de maio de 2006 e republicado no DOE nº 7219 de 05 de maio de 2006.

¹⁰³ PARANÁ. Lei complementar n. 113, de 15 de dezembro de 2005. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 15 dezembro 2005 e Diário Oficial do Estado do Paraná nº 7217 de 03 de maio de 2006 e republicado no DOE nº 7219 de 05 de maio de 2006.

cumprir com as finalidades precípua elencadas em nosso ordenamento jurídico, cuja efetividade garantirá proteção ao erário.

3.3 PRINCÍPIOS DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

Toda a Administração Pública deverá observar os princípios contemplados no artigo 37 da Constituição Federal, de onde se extrai o dever de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Quanto aos princípios constitucionais norteadores da Administração Pública, explica Diogenes Gasparini:

Princípio da legalidade: significa estar a Administração Pública, em toda a sua atividade, presa aos mandamentos da lei, deles não se podendo afastar, sob pena de invalidade do ato e responsabilidade de seu autor.

Princípio da impessoalidade: a atividade administrativa deve ser destinada a todos os administrados, dirigida aos cidadãos em geral, sem determinação de pessoa ou discriminação de qualquer natureza.

Princípio da moralidade: O art. 37, *caput*, da Constituição Federal menciona, entre outros, o princípio da moralidade, que não pode ser senão o da moralidade administrativa. De sorte que o princípio da moralidade administrativa tem hoje *status* constitucional. Diz Hauriou, seu sistematizador, que o princípio da moralidade administrativa extrai-se do conjunto de regras de conduta que regulam o agir da Administração Pública; tira-se da boa e útil disciplina interna da Administração Pública.

Princípio da publicidade: esse princípio torna obrigatória a divulgação de atos, contratos e outros instrumentos celebrados pela Administração Pública direta e indireta, para conhecimento, controle e início de seus efeitos.

Princípio da eficiência: conhecido entre os romanos como “dever de boa administração”, o *princípio da eficiência* impõe à Administração Pública direta e indireta a obrigação de realizar suas atribuições com *rapidez*, *perfeição* e *rendimento*, além, por certo, de observar outras regras, a exemplo do princípio da legalidade.¹⁰⁴

Com o atendimento aos princípios constitucionais a Administração Pública em geral caminhará para o cumprimento de suas finalidades essenciais e propiciará que o interesse público, norteador de toda a atividade administrativa seja devidamente alcançado.

¹⁰⁴ GASPARINI, Diogenes. Direito administrativo – 14ª ed. rev. – São Paulo: Saraiva, 2009. p. 7-22.

Nesse sentido, Julio Cesar Manhães de Araújo explica que os princípios deverão ser devidamente observados pelo administrador público, de modo a cumprir com regularidade as funções que lhe são atribuídas.

O administrador, entendido como sendo o agente público dotado de poder público suficiente para determinar a execução de atividades administrativas, possui como mote de sua atuação, notadamente, os princípios a que alude o art. 37 da Constituição Federal. Com efeito, ao conduzir a atuação da Administração pública, executando o Orçamento e criando situações jurídicas, deve o administrador se vergar aos ditames estabelecidos nas normas de sua atuação.¹⁰⁵

Dentre os princípios da Administração Pública é importante destacar, especialmente no que se refere ao controle, o princípio da publicidade, sendo este um relevante instrumento que garante a efetividade da controlabilidade dos atos e agentes estatais.

Explica Mateus Eduardo Siqueira Nunes Bertoncini:

Constitui a publicidade outro importante princípio previsto no ordenamento jurídico brasileiro, sendo da essência do Estado Democrático de Direito e da República. Está inscrito no art. 37, *caput*, da Constituição Federal, sendo referido também no art. 4º da Lei 8.429, de 1992, e no art. 3º da Lei 8.666, de 1993. Ademais, está previsto nas Constituições dos Estados-membros. Como estabelece o dispositivo constitucional citado (art. 37, *caput*), a publicidade é norma jurídica de obediência obrigatória em toda a Administração Pública nacional, seja ela direta, seja indireta. Dirige-se aos poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, cuja eficácia de seus atos está intimamente ligada ao princípio. Atos administrativos, normativos e judiciais devem ser publicados para produzirem efeitos externos. Além do mais, segundo a Lei de Improbidade Administrativa (Lei 8.429, de 1992), os agentes públicos de qualquer nível ou hierarquia são obrigados a respeitar o princípio em questão. A Lei 9.784, de 1999, no inciso V do parágrafo único do art. 2º, estabelece a necessidade de divulgação oficial dos atos administrativos, que se “constitui requisito de eficácia e moralidade do ato administrativo”, ressalvadas as hipóteses de sigilo previstas na Constituição.¹⁰⁶

Com a regra de publicização a Administração Pública ganha transparência em suas atividades, permitindo uma ampla fiscalização, especialmente realizada pelas entidades do controle externo.

¹⁰⁵ ARAUJO, Julio Cesar Manhães de. Controle da atividade administrativa pelo Tribunal de Contas na Constituição de 1988. Curitiba: Juruá, 2010. p. 249.

¹⁰⁶ BERTONCINI, Mateus Eduardo Siqueira Nunes. Princípios de direito administrativo brasileiro. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 112.

Deste modo, é obrigação atribuída à Administração Pública garantir total transparência a todos os atos que praticar, além de fornecer todas as informações quando adequadamente e motivadamente solicitadas por particulares ou mesmo por pessoas jurídicas, que constem de bancos de dados públicos, pois, como regra geral, nenhum ato administrativo pode ser sigiloso.

Relevante lição acerca do princípio da publicidade encontramos na obra de Alexandre Mazza:

O princípio da publicidade pode ser definido como o dever de **divulgação oficial dos atos administrativos** (art. 2º, parágrafo único, V, da Lei nº 9.784/99). Tal princípio encarta-se num contexto geral de **livre acesso dos indivíduos a informações** de seu interesse e de transparência na atuação administrativa, como se pode deduzir do conteúdo de diversas normas constitucionais, a saber:

- a) **art. 5º, XXXIII**: “todos têm **direito a receber** dos órgãos públicos **informações de seu interesse** particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestados no prazo da lei, **sob pena de responsabilidade**, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado”;
- b) **art. 5º, XXXIV**: “são a todos assegurados, **independentemente do pagamento de taxas**: a) o direito de petição aos Poderes Públicos em defesa de direitos ou contra ilegalidade ou abuso de poder; b) a **obtenção de certidões** em repartições públicas, para defesa de direitos e esclarecimento de situações de interesse pessoal”;
- c) **art. 5º, LVII**: “conceder-se-á **habeas data**: a) para assegurar o **conhecimento de informações** relativas à pessoa do impetrante, constantes de registros ou bancos de dados de entidades governamentais ou de caráter público; b) para a **retificação de dados**, quando não se prefira fazê-lo por processo sigiloso, judicial ou administrativo”.¹⁰⁷

A divulgação dos atos é medida que se impõe para garantir o controle da Administração Pública e tal princípio é corolário ao Estado Democrático de Direito, segundo Egon Bockmann Moreira:

Também o princípio da publicidade é da essência de um Estado Democrático de Direito, inerente ao exercício da função administrativa. A atividade do agente público deve sempre ser realizada no interesse da coletividade, cumprindo determinações legais previamente fixadas. A consequência é óbvia: não existem assuntos internos ou reservados à intimidade da Administração. Nem tampouco podem existir dados públicos cujo acesso seja exclusivo de determinadas pessoas. A regra é a da ampla transparência, claro e franca, de todos os aspectos da conduta administrativa estatal.

¹⁰⁷ MAZZA, Alexandre. Manual de direito administrativo. São Paulo: Saraiva, 2011. p. 92-93.

E continua o mesmo autor:

Note-se que o § 3º do art. 37 da Constituição, em seu inciso II, prevê que a lei disciplinará “o acessos dos usuários a registros administrativos e a informações sobre atos de governo, observado o disposto no art. 5º, X e XXXIII”. O texto constitucional vale-se de um conceito amplo que não se limita a “atos administrativos” em sentido estrito, pois os “atos de governo” abrangem também os chamados “atos políticos”. Por *registros administrativos* entenda-se todo e qualquer dado, inscrição ou documento.

(...)

A qualidade de sigilosa da informação não é discricionária. Não cabe ao agente público escolher aleatória e imotivadamente as informações que pretende divulgar e aquelas a respeito das quais manterá segredo.¹⁰⁸

Cumprido esclarecer, então, que a regra da publicidade não é absoluta, havendo casos em que o sigilo é indispensável e autorizado pela própria lei, sendo os atos, nessas hipóteses, restrito aos interessados, em regra.

Além dos princípios que regem a atividade administrativa em geral, podem ser estabelecidos uma série de princípios atinentes especificamente ao sistema de controle interno, conforme balizada doutrina.

Tais princípios são necessários para o regramento, para a estruturação e implantação adequada do sistema, servindo como diretrizes fundamentais para toda a normatização dessa forma de controle.

Inicialmente trataremos da conceituação dos princípios do controle interno por Milton Mendes Botelho:

Princípio do Interesse Público: toda e qualquer despesa na Administração deverá observar o interesse da coletividade, portanto este princípio deve estar presente em todos os atos praticados pela Administração Pública.

Princípio da Economicidade: este princípio visa a redução de custos nos serviços públicos; é quando a Administração Pública adota procedimentos para oferecer serviços de qualidade por menor custo, adotar procedimentos para encontrar no mercado produtos e serviços que atendam às suas necessidades por valores econômicos reduzidos.

Princípio da Celeridade: este princípio tem tudo a ver com a atuação do Controle Interno, pois trata-se da redução do tempo nos procedimentos administrativos, tornando a administração mais ágil e eficiente em decorrência do tempo, devendo ser propostos procedimentos que são possíveis de serem cumpridos, evitando o travamento da máquina administrativa.

¹⁰⁸ MOREIRA, Egon Bockmann. Processo administrativo. Princípios constitucionais e a lei n. 9.784/1999. 4ª ed. atual. rev. e aumentada. Malheiros Editores, São Paulo, 2010. p. 133-134 e 139.

Princípio da Razoabilidade: visa as tomadas de decisões ponderadas, visando ao melhor resultado, buscando a razão, as compensações e benefícios para a municipalidade. As decisões e julgamentos dos agentes do Controle Interno deverão se resguardar das acusações infundadas ou julgamentos precipitados; por isso é importante a instauração do processo administrativo na apuração de irregularidades.

Princípio da Proporcionalidade: as decisões devem ser tomadas de forma equilibrada, ou seja, casos ou atos similares devem receber o mesmo tipo de tratamento por parte da Administração Pública. Os membros do Controle Interno devem manter a imparcialidade nas suas decisões.

Princípio da Isonomia: estabelece a desigualdade entre os naturalmente desiguais, buscando obter a igualdade formal. Significa que se considerarão as desigualdades peculiares de cada caso, de forma a determinar exigências a cada um conforme suas características e aspectos.

Princípio da Proibição Administrativa: proibição decorre do probó, ou seja, do honesto. O princípio da proibição guarda, a despeito de sua autonomia, íntima relação com o princípio da moralidade administrativa.

Princípio da Ampla Defesa: o inc. LV do art. 5º da Carta Magna tornou indiscutível este princípio, conferindo os meios e recursos a ele inerentes, bem como, o princípio do contraditório, em qualquer processo administrativo em que haja litígio.¹⁰⁹

Ao administrador público compete a observância, a valoração e determinar a incidência dos princípios e das regras nos casos concretos em que lhe caiba tomar qualquer decisão.

Milton Mendes Botelho, na obra Manual de Controle Interno: Teoria & Prática, apresenta algumas responsabilidades aos responsáveis pelo sistema de controle interno que, no seu entender, são considerados princípios:

A responsabilidade deve ser determinada: qualquer responsabilidade atribuída aos servidores deverá ser determinada por ato administrativo, (Decreto ou Portaria). A determinação oficial atribuiu responsabilidades e habilitação para requerer aos demais envolvidos informações para o cumprimento do dever; se for verificada falta de zelo na execução de suas funções, os servidores são passíveis de penalidades previstas no estatuto dos servidores públicos.

A contabilização e as operações devem ser segregadas: a contabilidade como órgão gerador de informações deverá proporcionar condições de verificação dos dados contábeis de formas separadas, possibilitando a fiscalização de cada unidade orçamentária.

Devem ser utilizadas provas independentes para comprovar que as operações e a contabilidade estão registradas de forma exata: confrontar os comprovantes de receitas e despesas e as demonstrações contábeis deverá ser um procedimento rotineiro nos Sistemas de Controle Interno, assegurando a tempestividade dos lançamentos contábeis.

Deve haver rotatividade entre servidores encarregados para casa trabalho: a rotatividade de servidores contribuirá para a qualificação de maior número de servidores para desempenhar uma determinada função, no entanto, é preciso definir bem quem deverá ser substituído

¹⁰⁹ BOTELHO, Milton Mendes. Manual prático de controle interno na administração pública municipal. 2ª ed. (ano 2008), 2ª reimpr. Curitiba: Juruá, 2011. p. 35-36.

periodicamente. A principal vantagem com a rotatividade de servidores é que se evita a criação de vícios e comodismo no exercício de suas funções.

Devem ser obrigatórias as férias para pessoas que ocupam cargos importantes: os cargos que requerem maior dedicação são os mais importantes na administração, por possuírem o poder de decisão e pelas atribuições que lhes são conferidas. Portanto, o desgaste intelectual é maior.

Todas as instruções e normas devem ser feitas por escrito: teoricamente não existe nenhuma obrigação de cumprimentos de normas que não sejam definidas por escrito. As instruções normativas expedidas pela Sistema de Controle Interno deverão ser publicadas para que todos os setores tomem conhecimento.

Deve ser evitada a segregação de funções: cada função deverá ser desempenhada por um único servidor, evitando assim que um funcionário responda por várias funções, centralizando as decisões. Devem ser conduzidas todas as funções por profissionais com capacidade, formação e experiência compatíveis com os cargos a serem desempenhados.¹¹⁰

Os princípios estabelecem condutas e tem por objetivo impedir a realização de atividades incompatíveis com eles, orientando a correta interpretação das normas e indicando a melhor alternativa ao Administrador Público, consoante os valores consagrados pelo ordenamento jurídico.

A atividade do sistema de controle interno deverá, portanto, basear sua atuação não somente nas disposições da Constituição Federal e demais leis que regulamentam o controle, deverá atentar, ainda, aos princípios constitucionais e também todos aqueles que decorrem da atividade a ser desempenhada.

De forma mais sucinta, Evandro Matins Guerra elenca e explica os princípios do controle interno:

Os princípios inerentes ao controle interno são aqueles que norteiam a fiscalização da gestão da coisa pública, previstos no *caput* do artigo 70 da Constituição – legalidade, legitimidade e economicidade; e os expressamente determinados no inciso II do artigo 74 da mesma Carta – eficácia e eficiência.

Dantes tivemos a oportunidade de dissertar acerca desses princípios (item 7.3), restando sinteticamente, a legalidade como princípio maior, fundamento do Estado Democrático de Direito, obrigando a absoluta sujeição da Administração à lei, ou seja: diversamente do particular, a Administração possui poder e prerrogativas, mas não possui liberdade de atuação. A legitimidade é a conformidade do ato ao direito; a economicidade é a observação do custo/benefício no dispêndio dos escassos recursos, na medida necessária e adequada à consecução dos objetivos traçados; a eficiência é o máximo de resultados com o mínimo de recursos, ligando-se ao princípio anterior; e, por fim, a eficácia é a relação entre o que foi

¹¹⁰ BOTELHO, Milton Mendes. Manual de controle interno: teoria & prática. 1ªed. (ano 2003), 7ª reimpr. Curitiba: Juruá, 2011. p. 28-29.

planejado e o que foi alcançado na execução dos projetos, programas e atividades de governo.¹¹¹

O atendimento aos princípios constitucionais e demais incidentes na atividade de fiscalização deverão ser devidamente respeitados não somente na execução do controle, mas fundamentalmente na estruturação e definição das competências do sistema de controle interno.

3.4 A IMPLANTAÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

O sistema de controle interno tem como finalidade detectar desvios que possam ocorrer durante a execução das atividades administrativas, buscando seus responsáveis e também definir medidas com o objetivo de corrigir e coibir os desvios apurados.

A implantação do sistema de controle interno na Administração Pública direta e indireta é obrigação imposta pelo nosso ordenamento jurídico e que sua observância é medida que se impõe.

Além disso, a implantação do sistema de controle é uma necessidade administrativa, pois a atividade e o desempenho das funções do controlador, juntamente com o exercício das atribuições do departamento são uma forma de maximizar a utilização dos recursos e impedir a realização de despesas desnecessárias.

Quanto a obrigatoriedade na implantação do sistema de controle interno, sustenta Flávio da Cruz:

A Constituição Federal de 1988 passou a referir-se ao Sistema de Controle Interno do Poder Executivo definindo-lhe atribuições e valorizando sobremaneira o controle interno (como conjunto de atividades) já existente nas organizações públicas estatais. Adicionalmente, com as atribuições que lhe foram expressamente impostas pela Lei de Responsabilidade Fiscal (art.59), fica patente a necessidade de institucionalização deste sistema,

¹¹¹ GUERRA, Evandro Martins. Os controles externo e interno da administração pública e os tribunais de contas. Belo Horizonte: Ed. Fórum, 2003. p. 113.

mediante lei que disponha sobre seu funcionamento e autorize a criação de seu órgão central.

Em se tratando de Municípios, independentemente de seu porte, deverá ser criada uma unidade na estrutura organizacional ou, ao menos, um cargo que assuma a atividade de coordenação e avaliação do Sistema de Controle Interno, como serviço de apoio a administração, cujo papel principal não está em exercer propriamente o controle mas, a partir de exames a serem efetuados, assegurar que os controles necessários existam e funcionem, recomendando medidas voltadas a aprimorá-los.¹¹²

O sistema de controle interno a ser instituído deverá ser interligado às atividades da Administração Pública e torna-se mais efetivo quando é concebido dentro da estrutura da entidade.

Para a implantação do sistema de controle interno, inicialmente será necessária uma análise na estrutura da entidade da Administração Pública em que se pretende criar o sistema, identificando os órgãos e determinando o local de inclusão nessa estrutura.

A implantação do sistema de controle interno deverá ser feita por lei, sendo que entre suas disposições deverão ser estabelecidos os conceitos, objetivos, atribuídas as responsabilidades e ainda autorizar a criação dos cargos para serem preenchidos pelos agentes que irão desempenhar tais funções, explica José Osvaldo Glock:

A base do processo de implementação das atividades de controle interno está na Lei que dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Município, e, uma vez, promulgada, o primeiro passo a ser tomado é promover sua ampla divulgação ao longo da estrutura organizacional.

Em paralelo, deve ser definida a estrutura mínima que será necessária para o funcionamento da Unidade de Coordenação do Controle Interno – UCCI, ou equivalente, elaborando, se for o caso, a proposta de Projeto de Lei que cria, no quadro de pessoal, o cargo em comissão de Coordenador do Controle Interno, cujo ocupante responderá como titular da Unidade.¹¹³

Por estrutura entende-se o conjunto de fatores físicos e relacionados com a organização do sistema de controle interno e que integram a sua formatação, uma

¹¹² CRUZ, Flávio da. Controle interno nos municípios: orientação para a implantação e relacionamento com os tribunais de contas / Flávio da Cruz, José Osvaldo Glock. – 3ª ed. – 2ª reimpr. – São Paulo: Atlas, 2008. p. 45.

¹¹³ GLOCK, José Osvaldo. Guia para a implantação do sistema de controle interno nos municípios. 2ªed. Curitiba: Juruá, 2011. p. 33.

vez que não adiantaria legislação implantando o sistema se não forem criadas condições físicas para sua atuação.

Sendo necessário, poderá a Administração Pública regulamentar a lei que institui o sistema de controle interno, elucidando as questões descritas na lei e estabelecendo os meios de atuação do controle.

Atendendo as determinações legais, as medidas para implantação do sistema de controle interno vêm sendo gradualmente adotadas pelas entidades públicas.

No âmbito do Poder Executivo Federal a responsabilidade pelo sistema de controle interno é atribuída a Controladoria-Geral da União, estabelecida como órgão central do sistema, conforme previsão no art. 8º, I do decreto n. 3.591, de 06 de setembro de 2000.

Art. 8º Integram o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal:
I - a Controladoria-Geral da União, como Órgão Central, incumbido da orientação normativa e da supervisão técnica dos órgãos que compõem o Sistema;¹¹⁴

A Controladoria-Geral da União tem responsabilidade de supervisão técnica de todos os demais órgãos instituídos que compõem o sistema de controle interno, com o dever de prestar as orientações normativas necessárias, contando com o apoio da Secretaria Federal de Controle interno.

Posteriormente, a lei n. 10.180, de 06 de fevereiro de 2001, que organiza e disciplina os sistemas planejamento e de orçamento federal, de administração financeira federal, de contabilidade federal e de controle interno do Poder Executivo Federal, reforça seus objetivos e finalidades, especialmente nos seus artigos 19 e 20.

Art. 19. O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal visa à avaliação da ação governamental e da gestão dos administradores públicos federais, por intermédio da fiscalização contábil, financeira, orçamentária,

¹¹⁴ BRASIL. Decreto n. 3591, de 06 de setembro de 2000. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 08 setembro 2000.

operacional e patrimonial, e a apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional.

Art. 20. O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal tem as seguintes finalidades:

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 nas entidades da Administração Pública 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.¹¹⁵

Assim, no âmbito da União Federal, a Controladoria-Geral é o órgão central de do sistema de controle interno e sobre esse assunto comenta Julio Cesar Manhães de Araujo:

Em que pese a utilidade de os Sistemas de Gestão da Administração Pública Federal desempenharem papel de extremo relevo quanto à regularidade da atuação estatal, é a Controladoria-Geral da União, o órgão central encarregado desse mister, sendo que o Decreto 3.591/00, que dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências, estabelece em seu art. 8º, inc. I, que a Controladoria-Geral da União funciona como órgão central, incumbindo da orientação normativa e da supervisão técnica dos órgãos que compõe o Sistema, competindo a Secretaria Federal de Controle Interno, o desempenho das funções operacionais de competência do Órgão Central do Sistema, na forma definida no regimento interno, além das atividades de controle interno de todos os órgãos e entidades do Poder Executivo Federal, excetuados aqueles jurisdicionados aos órgãos setoriais quais sejam: as Secretaria de Controle Interno (CISSET) da Casa Civil, da Advocacia-Geral da União, do Ministério das Relações Exteriores e do Ministério da Defesa, a teor do que preceitua o inc. II do art. 8º do mencionado Decreto.¹¹⁶

A imposição de implantação do sistema de controle interno no âmbito do Poder Executivo do Estado do Paraná ocorreu por força da edição da Lei Complementar n. 113, de 15 de dezembro de 2005, que dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Paraná, especialmente na forma do artigo 4º, conforme anteriormente citado.

A par disso, o Poder Executivo editou a Lei Estadual n. 15.524, de 05 de junho de 2007 que institui o Sistema de Controle Interno (art. 1º) e, ainda, estabelece

¹¹⁵ BRASIL. Lei n. 10180, de 06 de fevereiro de 2001. Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 07 fevereiro 2001.

¹¹⁶ ARAUJO, Julio Cesar Manhães de. Controle da atividade administrativa pelo Tribunal de Contas na Constituição de 1988. Curitiba: Juruá, 2010. p. 77.

como órgão central a Coordenação de Controle Interno – CCI, integrante da governadoria do Estado (art. 7º e 8º).

Art. 1º. Fica instituído o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual, tendo por objetivo estabelecer o regramento necessário para o cumprimento das ações referentes aos Programas de Governo estabelecidos no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e na Lei Orçamentária Anual, bem como a avaliação da Gestão dos Agentes Públicos e a correta aplicação das políticas públicas, no âmbito da Administração Direta e Indireta, com atividades, estruturas e competências regulamentadas por Decreto.

Parágrafo único. Integram o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual todas as Secretarias de Estado, a Procuradoria-Geral do Estado, os órgãos da Administração Direta e Indireta, inclusive as Empresas Públicas, as Sociedades de Economia Mista e demais Órgãos de Regime Especial.

(...)

Art. 7º. Fica instituída a Coordenação de Controle Interno – CCI, Órgão Singular de função consultiva e executiva do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Estadual, a ser regulamentada por decreto.

Art. 8º. A Coordenação do Sistema de Controle Interno será exercida pelo Secretário de Controle Interno e fará parte da Governadoria do Estado, na forma do art. 11, inciso I, da Lei nº 8.485, de 03 de junho de 1987.¹¹⁷

No âmbito municipal também deverão ser observadas as disposições legais pertinentes a instituição do sistema de controle interno, não só em razão da disposição contida na Lei Complementar n. 113, de 15 de dezembro de 2005 do Estado do Paraná, mas também consoante dispõe o artigo 31 da Constituição Federal de 1988:

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.¹¹⁸

O Município de Cascavel, Paraná, através da lei n. 4.637, de 14 de agosto de 2007 que institui o sistema de controle interno e estabelecendo seu órgão central de coordenação, na forma dos artigos 1º e 2º:

Art. 1º. Fica organizada a fiscalização no Município sob a forma de sistema, que abrange a Administração Direta e a Administração Indireta, nos termos do que dispõe o art. 31 da Constituição da República.

Art. 2º. Para fins desta lei, considera-se:

¹¹⁷ PARANÁ. Lei n. 15524, de 05 de junho de 2007. Diário Oficial do Estado do Paraná nº 7486 de 05 de junho de 2007.

¹¹⁸ BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

- I. Controle Interno: conjunto de recursos, métodos e processos adotados pela própria gerência do setor público, com a finalidade de comprovar fatos, impedir erros, fraudes e a ineficiência;
- II. Sistema de Controle Interno: conjunto de unidades técnicas, articuladas a partir de uma unidade central de coordenação, orientadas para o desempenho das atribuições de controle interno;
- III. Unidade de Controle Interno do Município – UCI: unidade central de coordenação que terá como objetivo executar as atividades de controle interno municipal.¹¹⁹

A implantação do sistema de controle interno em todo o âmbito da Administração Pública é medida que se impõe, devendo os agentes públicos obedecer aos preceitos legais e instituir tal sistema.

3.5 ATRIBUIÇÕES DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO

O artigo 74 da Constituição Federal, na seção que trata da fiscalização, dispõe acerca das finalidades precípua do sistema de controle interno da Administração Pública.

Evandro Martins Guerra comenta o dispositivo constitucional:

- Com efeito, levando-se em consideração que os termos do art. 74 aplicam-se a todos os entes da Federação, por consequência lógica da aplicação do art. 75, podemos alcançar os principais objetivos gerais do controle interno:
- a) atuar de forma preventiva, detectando desvios, fraudes ou situações antieconômicas, abuso de poder, dentre outras práticas ilícitas;
 - b) garantir a promoção de operações econômicas, eficientes e eficazes, além da qualidade dos serviços prestados pelo órgão ou entidade, de acordo com o interesse público;
 - c) fiscalizar a obediências às leis, normas e princípios norteadores da Administração;
 - d) garantir a aplicação do ativo e a legitimidade do passivo;
 - e) propiciar a criação de mecanismos asseguradores da exatidão, da confiabilidade, da integridade dos dados contábeis e dos relatórios financeiros e gerenciais.¹²⁰

O sistema de controle interno deverá cumprir seus objetivos e com isso garantir uma Administração Pública profissional, competente, transparente e eficiente.

¹¹⁹ CASCAVEL. Lei n. 4.637, de 14 de agosto de 2007. Diário oficial de Cascavel em 15 de agosto de 2007.

¹²⁰ GUERRA, Evandro Martins. Os controles externo e interno da administração pública e os tribunais de contas. Belo Horizonte: Ed. Fórum, 2003. p. 122.

Atendendo suas atribuições o sistema de controle interno deverá orientar e expedir atos normativos sobre os procedimentos sobre os quais manterá sua fiscalização, de modo a impedir erros e padronizar as atividades da Administração, sempre consoante as disposições legais.

Deverá também apoiar os mecanismos de controle externo, conforme orientação Constitucional, especialmente aos Tribunais de Contas, auxiliando e respondendo os questionamentos recebidos pela instituição.

Também é incumbência do sistema medir e avaliar a eficiência dos procedimentos realizados pela Administração Pública, podendo adotar auditorias internas para a sua consecução.

Caberá auxiliar na elaboração e realizar o acompanhamento acerca do cumprimento das metas, programas e objetivos espelhados no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias e também na Lei Orçamentária.

Um ponto importante de atuação do sistema de controle interno deverá ser no setor de licitações, mantendo a conformidade dos atos com o que estabelece a Lei Federal n. 8.666/93, evitando erros, conluíus, fraudes nos procedimentos de licitação em todos os Poderes e esferas de governo.

É dever dos representantes do sistema de controle interno comunicar formalmente a autoridade administrativa competente ações ou atos dos agentes públicos reputados como ilegais, ilegítimos ou antieconômicos, capazes de produzir prejuízo ao erário, para que sejam tomadas as providências cabíveis ao caso, sob pena de responsabilidade solidária.

Uma vez devidamente comunicada a autoridade competente acerca da atividade administrativa contrária aos princípios e lei e não sendo tomada qualquer medida corretiva, deverá o representante do sistema de controle interno informar ao Tribunal de Contas, com o objetivo de apuração de responsabilidades e ressarcimento ao erário do prejuízo causado.

Conforme determina a lei de responsabilidade fiscal, deverá o representante do sistema, ainda, assinar em conjunto com prefeito, governador, presidente e demais administradores os relatórios de gestão fiscal.

Os objetivos gerais do sistema de controle interno podem ser sintetizados na lição de Milton Mendes Botelho:

- salvaguardar os interesses econômicos, patrimoniais e sociais da municipalidade;
- prevenir e detectar fraudes e erros ou situações de desperdícios, práticas administrativas abusivas, antieconômicas ou corruptas e outros atos de caráter ilícito;
- precisar e dar confiabilidade aos informes e relatórios contábeis, financeiros e operacionais;
- assegurar o acesso aos bens e informações e que a utilização desses ocorra com a autorização de seu responsável;
- estimular a eficiência operacional, sugerindo formas eficazes e instituindo procedimentos através de instruções;
- dar qualidade às políticas existentes, conjugar os objetivos da organização;
- garantir que as transações sejam realizadas com observância do princípio da legalidade;
- realizar com frequência o confronto entre os dados constantes dos instrumentos de planejamento (PPA, LDO e LOA) com os dados contábeis, possibilitando uma análise em percentuais de realização e as medidas adotadas;
- verificar o fluxo das transações e se elas ocorreram de fato, de acordo com os registros, analisando o controle dos processos e a avaliação dos efeitos dessas realizações;
- promover operações ordenadas, econômicas, eficientes e efetivas e a qualidade dos produtos e serviços em consonância com os objetivos da organização;
- assegurar o cumprimento de leis, regulamentos e diretrizes da organização;
- salvaguardar o ativo e assegurar a legitimidade do passivo;
- assegurar a revisão da legislação municipal, conforme o ordenamento jurídico atualizado;
- assegurar que todas as transações sejam válidas, registradas, autorizadas, valorizadas corretamente, classificadas corretamente, lançadas e totalizadas corretamente;
- adotar quais outros procedimentos para o bom desempenho das funções da instituição.¹²¹

Para cumprir tais objetivos são necessários certos instrumentos para possibilitar a fiscalização e o exercício adequado do controle, os quais são apresentados por Evandro Martins Guerra:

¹²¹ BOTELHO, Milton Mendes. Manual prático de controle interno na administração pública municipal. 2ª ed. (ano 2008), 2ª reimpr. Curitiba: Juruá, 2011. p. 27.

O controle interno será exercido através de instrumentos específicos, isto é, mecanismos e procedimentos que propiciam à administração pública alcançar os objetivos previstos, como:

Quadro de pessoal – trata-se de condição fundamental à implantação do sistema de controle, devendo estar previsto para todos os níveis profissionais.

Políticas organizacionais – devem ser específicas e estar definidas expressamente, isto é, através de publicação própria, além de amplamente divulgadas. Devem estar em conformidade com as normas aplicáveis, sendo periodicamente revisadas e remanejadas, quando for o caso.

Normas de procedimentos de qualidade e avaliação – amplamente divulgadas em toda a Administração.

Manual de procedimentos – deve ser elaborado de forma simples, contendo informações acerca das ações mais econômicas e eficientes, estabelecendo o momento de revisão das tarefas, realizadas por agentes que não tenham participado da execução original.

Rotinas internas – devem ser compostas de formulários internos e externos; instruções para o preenchimento e distribuição dos formulários; sistema de autorização de transações e operações; chancela do responsável em todos os procedimentos, evidenciando-se a execução, dentre outros.

Relatórios internos – desenvolvidos a partir da definição das competências de cada setor ou agente e confeccionados de maneira simples, clara e tempestiva.

Responsabilidade – deve ser definida de forma expressa, relativamente a cada agente ou setor, e conhecida via manuais internos.

Integração do sistema – por tratar-se de um complexo de ações, o sistema deve ser desenvolvido de forma integrada, levando a um fluxo de realização de tarefas onde um determinado setor seja controlado por outro.¹²²

Dentre os instrumentos a disposição do sistema de controle interno, a edição de instruções normativas tem especial relevância para normatizar os procedimentos e facilitar a fiscalização.

As instruções são mecanismos pelos quais as autoridades administrativas competentes expedem normas gerais que prescrevem o modo de atuação dos demais subordinados, em relação a determinado serviço.

Segundo Botelho as *instruções normativas* constituem orientações escritas sobre determinado assunto, informando, por exemplo, como deve ser a execução de um serviço. São utilizadas também para orientar o desempenho de atribuições, assegurando a unidade de ação.¹²³

¹²² GUERRA, Evandro Martins. Os controles externo e interno da administração pública e os tribunais de contas. Belo Horizonte: Ed. Fórum, 2003. p. 124.

¹²³ BOTELHO, Milton Mendes. Manual prático de controle interno na administração pública municipal. 2ª ed. (ano 2008), 2ª reimpr. Curitiba: Juruá, 2011. p. 40.

Após a sua implantação, atuando de forma preventiva, o sistema de controle interno identificará as atividades da Administração Pública, realizando seu diagnóstico, afrontando a forma realizada com o que dispõe a legislação e apontará as soluções adequadas para cada caso.

Posteriormente deverá desenvolver instruções normativas de observância obrigatória a toda instituição, pois devem regulamentar o disposto nas leis, determinando a adequada forma de atuação dos agentes públicos.

Com isso propiciará a eficiência da Administração Pública e também irá impedir a ocorrência de erros, fraudes, conluíus e malversação dos recursos e, ante a padronização, facilitará o efetivo controle.

Dentre as instruções normativas que deverão ser editadas pelo sistema de controle interno, destacamos as referentes ao departamento de recursos humanos, de patrimônio, de compras e licitações, de contabilidade, de tributação, de planejamento e engenharia, saúde, educação, departamento de frota de veículos, entre outras.

Tais instruções normativas, específicas para cada órgão que compõe, deverão ser as diretrizes fundamentais que determinam o modo de atuação dos agentes públicos responsáveis pelas atividades públicas.

Resta analisar, por fim, a investidura, o perfil, qualificação técnica e as responsabilidades dos agentes que farão parte do sistema de controle interno no âmbito da instituição e a autonomia necessária para o desenvolvimento eficaz da fiscalização e o cumprimento das missões institucionais previstas na Constituição Federal e demais leis que regulam o instituto.

3.6 COMPOSIÇÃO DO SISTEMA DE CONTROLE INTERNO: AGENTES, RESPONSABILIDADES E AUTONOMIA

É na norma que cria o sistema de controle interno que deverão ser definidos os cargos a serem ocupados pelos agentes públicos e as características de cada um deles.

É necessário que seja definido na norma de implantação do sistema as condições exigíveis para a investidura e o exercício da função, assim como as restrições impostas aos eventuais candidatos aos cargos, especialmente no que diz respeito ao de coordenador.

A lei instituidora do sistema de controle interno deverá criar o cargo de responsável central (ou coordenador) e determinar as competências e as obrigações correlatas.

O primeiro aspecto que a lei deverá enfrentar é a definição sobre a indicação para a nomeação ao cargo de coordenador central do sistema, se agentes públicos estáveis, em estágio probatório ou em cargos em comissão.

Analisando as características do sistema de controle interno e suas atribuições, entendemos que o cargo de coordenador geral, deverá ser ocupado exclusivamente por servidor estável/efetivo, ou seja, aquele aprovado em concurso público e que já tenha cumprido seu estágio probatório.

Edmir Netto de Araújo manifesta o mesmo entendimento.

Podem ser nomeados para *cargos efetivos* (nomeação em **caráter** efetivo) indivíduos aprovados em *concurso público*, os quais, depois de três anos de efetivo exercício no cargo (art. 41, *caput*, da CF) adquirem o direito de nele permanecer (estabilidade), somente podendo dele ser desligados por infração disciplinar, apurada em processo administrativo (com ampla defesa), ou em virtude de decisão judicial transitada em julgado, sem esquecer das hipóteses do art. 41, III (insuficiência de desempenho, com ampla defesa), e do art. 169 §4º (redução de despesas de pessoal). É claro que a lei que cria os cargos indica que seu provimento deve-se dar em

caráter efetivo, separando-os mesmo em subquadros distintos daqueles que abrigam os cargos em comissão.¹²⁴

Em razão das atividades a serem desempenhadas pelo sistema de controle interno e pelas funções atribuídas ao coordenador são necessárias determinadas garantias para o seu livre exercício e autonomia.

Deste modo, a estabilidade prevista no artigo 41 da Constituição Federal assegura o desempenho regular e a realização do trabalho de forma técnica e impessoal.

O cargo de coordenador, então, deverá ser ocupado por servidor que faz parte dos quadros de funcionários da instituição e, consoante a lei instituidora determinar, receberá gratificação de função para o exercício da atribuição.

Em vista disso, a autoridade competente nomeará, segundo critérios discricionários, contudo, dentre os servidores qualificados, nos termos da lei, o coordenador da unidade central do sistema de controle interno.

Além do cargo de coordenador do sistema de controle interno, poderão ser criados na própria lei instituidora, outros cargos que venham a completar a estrutura do novo órgão da Administração Pública.

As nomenclaturas e os cargos podem ser variados, como agente de controle interno, auxiliar de controle interno, advogados, contadores, todos com perfil adequado para a função de controladores.

Via de regra, para a ocupação destes cargos deverá ser realizado concurso público específico, sendo apenas o de coordenador definido como função gratificada e cuja escolha fica a critério da autoridade competente, dentre os critérios estabelecidos na lei.

¹²⁴ ARAÚJO, Edmir Netto de. Curso de Direito Administrativo. – 5ª ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2010. p. 341.

As atividades relacionadas ao controle possuem certas peculiaridades que exigem daqueles que as executam conduta pessoal e profissional inquestionável, além da necessária qualificação técnica.

No que se refere a qualificação técnica para o cargo de coordenador do sistema de controle interno, ante as atribuições do cargo e responsabilidades inerentes a função, é necessária a formação em nível superior.

Flávio da Cruz e José Osvaldo Glock corroboram esse entendimento:

Sua responsabilidade não se restringe à identificação das falhas de controle, cabendo-lhes apresentar recomendações voltadas ao cumprimento de tais controles e orientar as ações gerenciais nos casos em que se constatar a inobservância às normas e a legislação vigente, o que exige amplo conhecimento e atualização sobre a matéria, incluindo aspectos técnicos e legais.

Daí por que a necessidade de formação acadêmica e técnica compatível com esse nível de responsabilidade e que possibilite o bom desempenho da função, sobretudo por parte daquele que irá responder como titular da Unidade de Coordenação do Controle Interno, não se admitindo, para este, a ausência de formação em nível superior.¹²⁵

A formação do coordenador deve ter correlação com as atividades de controle, por isso, dentre as possíveis áreas técnicas, destacamos as de ciências contábeis, econômicas ou jurídicas, não desprezando, é claro, outras áreas que porventura guardem relação com a atividade do sistema.

Quanto aos demais cargos criados por lei e preenchidos por concurso público, o edital irá estabelecer os requisitos mínimos para a investidura e a competência de cada um deles.

É recomendável também que a lei que institua o sistema de controle interno estabeleça certas restrições para a indicação e a nomeação ao cargo de coordenador ou demais existentes na unidade.

¹²⁵ CRUZ, Flávio da. Controle interno nos municípios: orientação para a implantação e relacionamento com os tribunais de contas / Flávio da Cruz, José Osvaldo Glock. – 3ª ed. – 2ª reimpr. – São Paulo: Atlas, 2008. p. 66.

Dentre tais restrições, podemos elencar a impossibilidade de nomeação de pessoas que tenham sido, num determinado período de tempo, responsabilizadas por atos irregulares junto ao Tribunal de Contas, punidas em processos administrativos disciplinares, condenadas em processo criminal, especialmente por crimes contra o patrimônio público, proibição de atuação político-partidária, entre outros que deverão ser definidos no texto da lei.

Nesse ponto, cumpre esclarecer as principais responsabilidades do coordenador do sistema de controle interno, segundo Flávio da Cruz e José Osvaldo Glock:

- I – Exercer os controles estabelecidos nos diversos sistemas administrativos afetos à sua área de atuação, no que tange a atividades específicas ou auxiliares, objetivando a observância à legislação, a salvaguarda do patrimônio e a busca da eficiência operacional;
- II – exercer o controle, em nível de competência, sobre o cumprimento dos objetivos e metas definidas nos Programas constantes no Plano Plurianual, na Lei de Diretrizes Orçamentárias, no Orçamento Anual e no cronograma de execução mensal de desembolso;
- III – exercer o controle sobre o uso e guarda de bens pertencentes ao Município, colocados à disposição de qualquer pessoa física ou entidade que os utilize no exercício de suas funções;
- IV – avaliar, sob o aspecto da legalidade, a execução dos contratos, convênios e instrumentos congêneres, afetos ao respectivo sistema administrativo, em que o Município seja parte.¹²⁶

O coordenador do sistema de controle interno, contando com o apoio dos demais integrantes do órgão deverão manter fiscalização constante sobre toda a instituição, especialmente no que se refere as suas funções precípua, estabelecidas por lei.

Para o exercício eficaz de suas atividades, é indispensável que o coordenador do sistema e demais integrantes contem com certas garantias e prerrogativas dentro da instituição.

O coordenador do sistema de controle deverá ter acesso total e irrestrito a as documentações, sistemas, processos internos e departamentos do órgão controlado.

¹²⁶ CRUZ, Flávio da. Controle interno nos municípios: orientação para a implantação e relacionamento com os tribunais de contas / Flávio da Cruz, José Osvaldo Glock. – 3ª ed. – 2ª reimpr. – São Paulo: Atlas, 2008. p. 53.

A unidade de controle interno poderá requisitar cópias de documentos, solicitar esclarecimentos e informações a todos os departamentos da Instituição, de modo a cumprir com as suas obrigações e realizar eficaz controle sobre os atos e agentes públicos.

Com isso, a autonomia do coordenador e demais agentes de controle é indispensável para a atuação da Unidade.

Aqui reforça-se o motivo pelo qual os cargos da unidade de controle interno deverão ser preenchidos por servidores devidamente aprovados em concurso público e o coordenador ser nomeado dentro os servidores estáveis.

Assim, teoricamente, estaria protegido o coordenador do sistema de controle interno de ingerências políticas e administrativas capazes de prejudicar a livre atuação e o efetivo controle sobre a Administração Pública.

Ademais, há que ressaltar, no que se refere as responsabilidades dos agentes que compõe o sistema de controle interno, o previsto no parágrafo primeiro do artigo 74 da Constituição Federal:

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

(...)

§ 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.¹²⁷

Deste modo, todas as demais normas que versem acerca do sistema de controle interno deverão conformar-se com o disposto constitucional, que estabelece que a responsabilidade dos agentes em caso de omissão será solidária a do agente causador do dano.

Contudo, a atuação da unidade de controle interno da Instituição, através de seus agentes, deverá imperar o bom senso. Comenta Glock:

¹²⁷ BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

Por outro lado, não pode o titular dessa unidade e seus integrantes lhes arvorarem as prerrogativas que a lei lhes faculta para impor um verdadeiro regime de terror dentro da organização, sob pena de verem ampliado o grau de resistência contra suas ações. O ideal é enfatizar o caráter preventivo das atividades da UCCI, mediante o apoio na implementação das rotinas internas e dos respectivos procedimentos de controle, através de **instruções normativas**, reservando-lhe a tarefa de aferir a aderência e eficiência desses procedimentos, por intermédio dos procedimentos de auditoria interna.¹²⁸

Os agentes responsáveis pelo sistema de controle interno, ao identificarem atos administrativos ilegais, ilegítimos ou antieconômicos deverão reportar imediatamente a autoridade competente para a correção, por meio dos instrumentos da autotutela, e para a apuração de responsabilidades.

Uma vez formalmente comunicada a autoridade competente e nada sendo realizado de modo a repelir a execução, a continuidade dos atos ou da atuação de agentes em desconformidade com as leis e o interesse público, deverá o responsável pelo sistema de controle interno, então, sob pena de responsabilidade solidária, comunicar o Tribunal de Contas para o exercício do controle externo.

Deste modo, através da atuação do sistema de controle interno, especialmente de modo preventivo e concomitante, teremos uma Administração Pública eficaz, eficiente e profissional, evitando malversação dos recursos públicos, erros, fraudes e conluíus.

¹²⁸ GLOCK, José Osvaldo. Guia para a implantação do sistema de controle interno nos municípios. 2ªed. Curitiba: Juruá, 2011. p. 31.

CONCLUSÃO

O Direito Administrativo tem como objetivo auxiliar o Estado a prestar todos os serviços necessários para o cumprimento das exigências indispensáveis para atingir o bem estar coletivo.

Para a integral satisfação desse encargo, faz-se necessário que o Estado conte com um aparelhamento eficaz, capaz de atender as necessidades da sociedade e o seu desempenho se dá através dos agentes públicos.

A administração das coisas públicas, incluindo bens, direitos e dinheiros, junto aos mais variados órgãos e entidades da Administração Pública, fica a cargo de agentes com determinadas responsabilidades, conforme imposição prescrita pelo nosso ordenamento jurídico.

Com o ingresso na Administração Pública, seja por concurso ou por outra forma de investidura, presume-se a aceitação das obrigações inerentes ao cargo que passará a ocupar, devendo respeitar todos os princípios e leis que regem a atuação pública.

E para o fiel cumprimento dessas obrigações é indispensável que sobre todas as atividades e atos da Administração Pública seja instituído uma forma eficaz de controle.

O principal objetivo de controle é afastar os erros administrativos, corrigir as falhas e impedir ilegalidades, de modo a conduzir a Administração Pública a eficiência e evitar má prestação de seus serviços e a malversação dos recursos públicos.

Nessa esteira, em se tratando de Administração Pública, o controle poderá ser exercido de forma externa e interna, dependendo da entidade controladora dos atos e agentes.

Será externo o controle quando exercido por entidade que não pertença a estrutura da entidade controlada, sendo seus representantes o Poder Legislativo, com o apoio do Tribunal de Contas e o Poder Judiciário.

O controle interno da Administração Pública se dá sob duas formas:

Inicialmente, todas as entidades da Administração Pública contam com a possibilidade de rever seus próprios atos, através do exercício da autotutela, conforme já orientou o Supremo Tribunal Federal, na Súmula 473.

A autotutela ocorre no âmbito interno da própria entidade e autoriza a revisão dos atos da Administração, anulando os ilegais e revogando aqueles que não são mais oportunos ou convenientes ao interesse público, através da utilização de mecanismos criados no ordenamento jurídico para essa finalidade, como os recursos, pedidos administrativos, entre outros.

Utilizando as prerrogativas inerentes ao cargo ocupado e consoante as faculdades do controle interno, os agentes responsáveis deverão manter fiscalização constante nos atos e nos próprios agentes, de modo a conduzir a Administração Pública a eficiência, no sentido de realizar as atividades públicas necessárias ao bem comum com a melhor aplicação possível dos recursos.

Caso eventuais atos administrativos se afastem dessa premissa, é dever do administrador público identificá-los e promover as medidas que estão ao seu alcance para adequar a ação da Administração Pública aos princípios e leis norteadores de sua atuação, revendo, revogando ou anulando os seus próprios atos.

Aliado a esse controle, nosso ordenamento jurídico e, especialmente, com a promulgação da Constituição Federal de 1988, restou estabelecida a obrigatoriedade de que em toda a Administração Pública fosse instituído e implantado um sistema integrado de controle interno.

As principais atribuições desse sistema são avaliar o cumprimento de metas, auxiliar no planejamento da Administração, através do apoio na elaboração e no

acompanhamento da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária, editar instruções normativas, comprovar a legalidade dos atos administrativos em geral e, ainda, apoiar os instrumentos de controle externo.

Deverá ser criado, por lei, no âmbito de cada entidade da Administração Pública o sistema de controle interno, com a incumbência de cumprir as funções constitucionais estabelecidas e, eventualmente, outras que a lei estabelecer.

Além disso, a lei deverá enfrentar a questão sobre a criação e disposição dos cargos que irão desempenhar essas atribuições, especialmente no que se refere ao cargo principal do sistema, podendo este ser denominado de coordenador.

Sendo o cargo detentor de maiores responsabilidades junto ao sistema de controle interno, é conveniente que o seu ocupante conte com qualificação técnica adequada para a função a ser desempenhada, podendo ser estabelecida na lei a escolaridade mínima e graduação necessária.

Ademais, tendo em vista que o cargo trata-se de chefia, sendo possível a indicação de seu ocupante, é necessário que a lei estabeleça também o perfil necessário daquele que irá comandar o sistema de controle interno, sendo que, a meu ver, deverá ser estabelecido que o cargo somente possa ser ocupado por servidor público estável, isto é, aquele aprovado em concurso público e que já cumpriu seu estágio probatório.

Tal garantia faz-se necessária para que o sistema de controle interno possa atuar de forma autônoma e livre de ingerências políticas, atendendo ao princípio da impessoalidade.

Ainda, é importante ressaltar que a Constituição Federal atribuiu responsabilidade solidária para os responsáveis pelo sistema, podendo vir a ser responsabilizado pela ausência de comunicação formal acerca de eventuais irregularidades apuradas para a autoridade competente da própria entidade e ao Tribunal de Contas.

Todo esse esforço e criação legislativa busca impedir a prática de atos que prejudicam a Administração Pública e, no que se refere aos seus agentes, se transformem em causas de enriquecimento ilícito, preservando, direta ou indiretamente o erário.

REFERÊNCIAS

AMARAL, Diogo Freitas do. **Curso de Direito Administrativo**. Coimbra: Gráfica de Coimbra Ltda. 2000.

ARAÚJO, Edmir Netto de. **Curso de Direito Administrativo**. – 5ª ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva

ARAÚJO, Julio Cesar Manhães de. **Controle da atividade administrativa pelo Tribunal de Contas na Constituição de 1988**. Curitiba: Juruá, 2010.

BERTONCINI, Mateus Eduardo Siqueira Nunes. **Princípios de direito administrativo brasileiro**. São Paulo: Malheiros, 2002.

BITTENCOURT, Marcos Vinicius Côrrea. **Manual de direito administrativo**. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2008.

BLANCHET, Luiz Alberto. **Curso de Direito Administrativo**. Curitiba: Juruá, 1998.

BOTELHO, Milton Mendes. **Manual prático de controle interno na administração pública municipal**. 2ª ed. (ano 2008), 2ª reimpr. Curitiba: Juruá, 2011.

BOTELHO, Milton Mendes. **Manual de controle interno: teoria & prática**. 1ªed. (ano 2003), 7ª reimpr. Curitiba: Juruá, 2011.

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

BRASIL. Decreto n. 3591, de 06 de setembro de 2000. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 08 setembro 2000.

BRASIL. Decreto-Lei n. 200, de 25 de fevereiro de 1967. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil, Brasília**, DF, 27 fevereiro 1967 e retificado em 17 julho 1967.

BRASIL. Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 23 março 1964.

BRASIL. Lei n. 10180, de 06 de fevereiro de 2001. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 07 fevereiro 2001.

BRASIL. Lei n. 11.417, de 19 de dezembro de 2006. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 20 dezembro 2006.

BRASIL. Lei complementar n. 101, de 04 de maio de 2000. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 05 maio 2000.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de direito administrativo**. Rio de Janeiro, Lumen Juris, 2000.

CASCAVEL. Lei n. 4.637, de 14 de agosto de 2007. **Diário oficial de Cascavel** em 15 de agosto de 2007.

CASTRO, José Nilo de. **Julgamento das contas municipais**. 3. ed., rev. e ampl. – Belo Horizonte: Del Rey, 2003.

CONTI, José Maurício. **Orçamentos públicos: a Lei 4.320/1964 comentada**. 2ª ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2010.

CRUZ, Flávio da. **Controle interno nos municípios: orientação para a implantação e relacionamento com os tribunais de contas** / Flávio da Cruz, José Osvaldo Glock. – 3ª ed. – 2ª reimpr. – São Paulo: Atlas, 2008.

DEROZA, Maria de Lourdes P. **Controles Internos: Aspectos gerais da avaliação dos controles de gastos precedidos de licitação**. Publicado em Interesse Público, Revista Bimestral de Direito Público: Editora Notadez, 2005. n. 34

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 19ª ed. – São Paulo: Atlas, 2006.

DROMI, Roberto. **Derecho Administrativo**. 10º ed. Buenos Aires: Ciudad Argentina, 2004.

FRANÇA. Phillip Gil. **O controle da Administração Pública e sua efetividade no Estado contemporâneo**. Publicado em Interesse Público, Revista Bimestral de Direito Público: Editora Fórum, 2007. n. 43.

FRANÇA, Phillip Gil. **O controle da administração pública: tutela jurisdicional, regulação econômica e desenvolvimento**, 2ª ed. rev. e atual. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais. 2010.

GASPARINI, Diógenes. **Direito Administrativo**. – 14ª ed. rev. – São Paulo: Saraiva, 2009.

GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. **Regime jurídico dos Tribunais de Contas**, São Paulo, Revista dos Tribunais, 1992.

GLOCK, José Osvaldo. **Guia para a implantação do sistema de controle interno nos municípios**. 2ªed. Curitiba: Juruá, 2011.

GUERRA, Evandro Martins. **Os controles externo e interno da administração pública e os tribunais de contas**. Belo Horizonte: Ed. Fórum, 2003.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Curso de direito administrativo** – 2ª ed. rev. e atual. – São Paulo: Saraiva, 2006.

LAFAYETTE, Pondé. **Controle dos atos da Administração Pública**. Publicado em Revista de Direito Administrativo: Renovar, abril/junho 1998. n. 212.

MACHADO JUNIOR, José Teixeira e REIS, Heraldo da Costa. **A lei 4.320 comentada**. 31. ed. rev. atual. Rio de Janeiro, IBAM, 2002/2003.

MAZZA, Alexandre. **Manual de direito administrativo**. São Paulo: Saraiva, 2011.

MEDAUAR, Odete. **Direito Administrativo Moderno**. 10 ed. rev., atual. e ampl. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2006.

MEDAUAR, Odete. **Direito Administrativo Moderno**. 2 ed. rev., atual. – São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 1998.

MEIRELLES, Hely Lopes. **A Administração Pública e seus controles**. Publicado na Revista de Direito Administrativo: Serviço gráfico da Fundação IBGE, Rio de Janeiro, out./dez. 1973. n. 114

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 24ª ed. atual. Malheiros Editores: São Paulo, 1999.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. São Paulo: Malheiros, 27ª ed., 2002.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 33ª ed. atual. São Paulo: Malheiros, 2007.

MEIRELLES, Veralice Celidonio Lopes. **Direito administrativo brasileiro**. 34ª ed. – São Paulo: Malheiros Editores, 2009.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de direito administrativo** – 17ª ed. rev. e atual. – São Paulo: Malheiros, 2004.

MILESKI, Helio Saul. **Controle social: um aliado do controle oficial**. Publicado em Interesse Público, Revista Bimestral de Direito Público: Notadez, 2006. n.36.

MOREIRA, Egon Bockmann. **Processo administrativo. Princípios constitucionais e a lei n. 9.784/1999**. 4ª ed. atual. rev. e aumentada. Malheiros Editores, São Paulo, 2010.

NETO, Luiz Alonso Gonçalves. **O controle da regulação – limites do controle do Tribunal de Contas aos atos de agências reguladoras**. Publicado em Interesse Público, Revista Bimestral de Direito Público: Editora Fórum, 2007.

PARANÁ. Lei n. 15524, de 05 de junho de 2007. **Diário Oficial do Estado do Paraná** nº 7486 de 05 de junho de 2007.

PARANÁ. Lei complementar n. 113, de 15 de dezembro de 2005. **Diário Oficial da República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 15 dezembro 2005 e **Diário Oficial**

do Estado do Paraná nº 7217 de 03 de maio de 2006 e republicado no DOE nº 7219 de 05 de maio de 2006.

SHIER, Adriana da Costa Ricardo. **Administração Pública: Apontamentos sobre os Modelos de Gestão e Tendências Atuais**. Publicado em Cenários do direito administrativo: estudos em homenagem ao Professor Romeu Felipe Bacellar Filho. / Edgar Guimarães (Coord.). Belo Horizonte: Fórum, 2004.

TÁCITO, Caio. **O controle da Administração e a nova Constituição do Brasil**. Publicado em Revista de Direito Administrativo: Fundação Getúlio Vargas, outubro/dezembro 1967. v.90.

TORRES, Ricardo Lobo. **Controles da administração financeira**. In MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo (coord). Uma Avaliação das Tendências Contemporâneas do Direito Administrativo. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

VITTA, Heraldo Garcia. **Atos administrativos. Invalidações**. Classificação. Publicado na Revista de Direito Administrativo: Editora Renovar Ltda, julho/setembro 2000. v. 221.

WILLEMANN, Marianna Montebello. **O princípio republicano e os Tribunais de Contas**. Publicado em Interesse Público, Revista Bimestral de Direito Público: Editora Fórum, 2008. n. 50.