ACCOUNTABILITY E TRIBUNAIS DE CONTAS: evolução



Felipe Galvão Puccioni
Doutorando em Engenharia de Computação na COPPE/UFRJ
Mestre em Administração Pública pela FGV
Conselheiro do Tribunal de Contas do Município do Rio de Janeiro – TCMRJ

RESUMO: O presente artigo tem como objetivo entender a relação entre o fortalecimento dos Tribunais de Contas e o desenvolvimento de accountability no Brasil. O estudo tem natureza exploratória, analítica e descritiva. A abordagem é qualitativa. Procurou-se detalhar o conceito de accountability e sua evolução por meio da literatura especializada. O mesmo se fez com o controle da administração pública e com os Tribunais de Contas adicionando-se a fundamentação jurídica necessária ao tema. Constatou-se a relação intrínseca entre accountability e o papel das Cortes de Contas. Além disso, verificou-se, através de análise histórica, que o controle da gestão pública não teve, muitas vezes, qualquer relação com accountability. O fortalecimento institucional dos Tribunais de Contas caminha ao lado do desenvolvimento do espírito de accountability na sociedade.

PALAVRAS-CHAVE: prestação de contas; administração pública; órgãos de controle; tribunais de contas.

ABSTRACT: This article aims to understand the relationship between the strengthening of the Audit Courts and the development of accountability in Brazil. The study is exploratory, analytical and descriptive. The approach is qualitative. It has sought to detail the concept of accountability and its evolution through literature. The same was done with the control of public administration and the Audit Courts adding the legal basis necessary for the subject. It was noted the intrinsic relationship between accountability and the role of Audit Courts. Furthermore, it was found through historical analysis, the control of public administration did not often unrelated to accountability. Institutional strengthening of the Audit Courts walks alongside the development of the accountability of mind in society.

KEYWORDS: provision of accounts; public administration; control bodies.

INTRODUÇÃO

Accountability é um termo muito debatido na literatura de administração pública e também em várias outras como direito, economia e ciência política. As Cortes de Contas são os órgãos responsáveis por fiscalizar e julgar a utilização dos recursos públicos. Entender a relação entre esse órgão de controle da administração pública e accountability é de relevante importância para aprofundar discussões sobre estado, sociedade e democracia. Busca-se assim responder à seguinte questão de pesquisa: o desenvolvimento da accountability tem relação com o fortalecimento das Cortes de Contas?

O Tribunal de Contas da União - TCU, em um momento histórico, no dia 7 de outubro de 2015, decidiu, por unanimidade, emitir Parecer Prévio pela reprovação das Contas da Presidente da República, Dilma Rousseff.

Em 125 anos de existência da Corte, é a segunda vez que isso ocorre. A primeira vez ocorreu em 1937 com a reprovação das Contas de Getúlio Vargas de 1936.

Apesar de a Constituição Federal de 1988 atribuir ao Congresso Nacional, no seu artigo 49, inciso IX, a competência para julgar as contas do Presidente da República, o Parecer Prévio do TCU possui incontestável força política, pois é produto da análise técnica de dezenas de servidores concursados altamente qualificados como é o caso dos Auditores de Controle Externo da Corte. Abaixo um trecho do Parecer Prévio:

> [...] devido à relevância dos efeitos das irregularidades relacionadas à execução dos orçamentos, não elididas pelas contrarrazões apresentadas por Sua Excelência, não houve observância plena aos princípios constitucionais e legais que regem a administração pública federal, às normas constitucionais, legais e regulamentares na execução dos orçamentos da União e nas demais operações realizadas com recursos públicos federais, conforme estabelece a lei orçamentária anual, razão pela qual as Contas não estão em condições de serem aprovadas, recomendando-se a sua rejeição pelo Congresso Nacional (TCU, 2015, p. 2).

A reprovação teve como um dos fundamentos um termo que se tornou muito popular, as chamadas "pedaladas fiscais", arranjos que consistiam em atrasar repasses do caixa do Tesouro Nacional aos bancos públicos, afrontando as disposições da Lei de Responsabilidade Fiscal.

O processo foi envolto por grandes discussões sobre recursos, prazos e competências do TCU. A mídia brasileira deu grande destaque ao andamento do processo e o País passou a discutir as irregularidades apontadas pelo Tribunal de Contas da União. As irregularidades descobertas pela Corte de Contas são a base do processo de impeachment da Presidente Dilma Rousseff.

Neste momento de marcante popularização dos Tribunais de Contas, mostra-se oportuno estudo que discuta a relação dessas Cortes com accountability. Assim, o objetivo do presente artigo é entender a relação entre a evolução desses órgãos de controle e o fortalecimento da accountability no País.



CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

ORIGENS

Os pesquisadores ainda não chegaram a um consenso quanto às primeiras instituições e atividades de controle das riquezas do Estado. Entretanto, com os primeiros embriões de organização humana em cidades-estados surgiu a necessidade da arrecadação, estocagem e gerenciamento de víveres, materiais e, posteriormente, numerário, de modo a assegurar atividades de defesa e de conquista ante as comunidades vizinhas (LIMA, 2015).

Havia um tipo de servidor público, no Império do Faraó Menés I, por volta de 3.200 a.C., denominado escriba, que fiscalizava a arrecadação de impostos e também supervisionava a realização de vários investimentos exigidos pelo Imperador como construção de represas, templos e pirâmides (BARROS, 1999).

Para Held (1987), é na Grécia clássica que o controle dos gastos públicos é evidenciado de forma mais organizada e profissional na Antiguidade. O pesquisador, ao analisar os aspectos institucionais de Atenas, cita aspectos que em muito se assemelham às atuais formas de controle das funções estatais como a prestação de contas e a eleição direta.

Durante a Idade Média na Europa, surgiram dois órgãos de controle das finanças públicas, um na Inglaterra e outro na França. O Exchequer, à época da Inglaterra dos reis normandos, era um órgão próximo a um tribunal de justiça da Inglaterra, com competência para controlar as despesas oficiais (BARROS, 1999).

A França de Luís IX possuía uma embrionária instituição de controle dos gastos públicos denominada Chambre de Comptes.

Inspirado pelos ideais de liberdade pós Revolução Francesa, o constituinte francês já expressava seu zelo com a aplicação do dinheiro público, tanto que garantiu ao cidadão, na Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789, o direito a acompanhar o emprego das verbas públicas[1], além de assegurar à sociedade o direito de pedir contas a todo agente público pela sua administração (AGUIAR, 2013).

A Chambre de Comptes, que foi extinta por ocasião da Revolução Francesa por ser considerada como pertencente ao Ancien Régime, influenciou e serviu de inspiração para a organização, mais tarde, em 1807, da Cour de Comptes, à qual competia o exame posterior das contas, posto que o exame prévio foi atribuído ao Ministério Ordenador da Despesa e ao da Fazenda (BARROS, 1999).

A criação dessas entidades de controle se espalharia por todo o mundo, algumas sob a influência do modelo francês, outras do inglês. De forma

1 Na dicção completa dos artigos 14º e 15º da Declaração de Direitos do Homem e do Cidadão (1789):
"Art. 14º. Todos os cidadãos têm direito de verificar, por si ou pelos seus representantes, da necessidade da contribuição pública, de consenti-la livremente, de observar o seu emprego e de lhe fixar a repartição, a coleta, a cobrança e a duração.
Art. 15º. A sociedade tem o direito de pedir contas a todo agente público pela sua administração". (Grifos nossos)

ESTUDOS
1 | ACCOUNTABILITY E TRIBUNAIS DE CONTAS

que se convencionou denominar de Entidades Fiscalizadoras Superiores – (EFS) aquelas instituições públicas (independentemente de sua denominação, modalidade de constituição ou forma de organização) que, de acordo com o ordenamento jurídico a que estão subordinadas, exercem de maneira independente, com ou sem competências jurisdicionais, a máxima função de controle financeiro de um Estado ou de uma organização supranacional (FERREIRA JÚNIOR, 2015).

De forma resumida, o controle da administração pública, entendido de forma ampla, não é recente, nem se originou com a formação do Estado moderno e do constitucionalismo que sucederam a Revolução Francesa. É atividade já realizada, com as peculiaridades e limitações inerentes a cada época, pelos egípcios 3.200 anos a.C., pelos indianos 1.300 a.C. aproximadamente, na China com Confúcio, no mundo grego clássico do século V a.C. que, na Antiguidade, expressa a forma mais organizada, profissional e estruturada do controle dos gastos públicos, bem como pelos romanos.

Dois países se destacaram no tocante ao controle do Poder Público no período medievo e moderno: a Inglaterra, por meio do Exchequer, órgão ao qual teria dado origem, posteriormente, ao Comptroller General of the Receipt and Issue of his Majesty´s, e a França, com a denominada Chambre de Comptes que viria a inspirar, no futuro, a organização da Cour de Comptes (AGUIAR, 2013).

CONTROLE: CONCEITOS E CLASSIFICAÇÕES

De acordo com o Dicionário Aurélio, controle significa vigilância, exame minucioso, inspeção, fiscalização e comprovação. Já o Dicionário Houaiss estabelece como primeira acepção do vocábulo: monitoração, normas, convenções ou que obedece a normas.

O controle é definido como uma das funções administrativas essenciais. A Escola Clássica de Taylor e Fayol define como funções administrativas básicas: prever, organizar, comandar, coordenar e controlar. O controle consiste na função administrativa de verificar que tudo ocorra de acordo com as regras estabelecidas e as ordens dadas.

O controle, no âmbito da Administração Pública, é o poder de fiscalização e correção que sobre ela exercem os órgãos dos Poderes Judiciário, Legislativo e Executivo, com o objetivo de assegurar a conformidade de sua atuação com os princípios e regras que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico (DI PIETRO, 2015, p. 879).

É relevante para um melhor entendimento do controle realizado pelas Cortes de Contas evidenciar algumas classificações importantes.

O controle pode ser classificado, quanto ao objeto, em de legalidade, de mérito e de gestão (LIMA, 2015). O controle de legalidade tem seu foco na verificação da conformidade dos procedimentos administrativos com normas e padrões preestabelecidos. O de mérito procede a uma verificação da conveniência e oportunidade das ações administrativas. Já o controle de gestão examina os resultados alcançados e os processos e recursos empregados, contrastando-os com as metas estipuladas à luz de critérios como eficiência, eficácia, efetividade e economicidade.

Quanto ao momento em que se efetua pode ser prévio (a priori), concomitante (pari passu) ou posterior (a posteriori).

O controle prévio visa prevenir e evitar condutas irregulares e é essencialmente realizado pelos sistemas de controle interno. Existem inúmeros exemplos na própria Constituição, como quando sujeita à autorização ou aprovação prévia do Congresso Nacional ou de uma de suas Casas determinados atos do Poder Executivo (cf. artigos 49, II, III, XV, XVI e XVII, e 52, III, IV e V).

Meirelles (1997) entende que a atuação dos Tribunais de Contas deve ser a posteriori, não havendo base constitucional para qualquer controle prévio sobre atos e contratos da Administração, ressalvadas as inspetorias e auditorias que podem ser realizadas a qualquer momento.

Entretanto, Zymler (2005, p. 116) defende que as Cortes de Contas realizam o controle prévio em casos especiais, como o exame prévio de editais de grande relevância econômica e social. Seriam exemplos as Parcerias Público-Privadas – PPPs e outras formas de privatização e concessão de serviços públicos.

Para Castro (2015), o exemplo mais comum da possibilidade de controle prévio realizado pelas Cortes de Contas surge no art. 113, § 2º da Lei nº 8.666/93, em que se permite aos Tribunais de Contas solicitar, para exame, editais de licitação, antes da realização do certame. Entretanto, o autor adverte para a discussão sobre a constitucionalidade deste controle frente ao princípio basilar da separação dos poderes[2].

O controle consiste na função administrativa de verificar que tudo ocorra de acordo com as regras estabelecidas e as ordens dadas

De acordo com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, os atos de aposentadoria são considerados atos complexos[3] e, assim, apenas se aperfeiçoam após registro pelo Tribunal de Contas. O ato perfeito é aquele que completou todo o seu ciclo de formação e está apto a produzir efeitos jurídicos (DI PIETRO, 2015). Seguindo essa linha de raciocínio, Santos (1997) argui que a apreciação pelos Tribunais de Contas dos atos de aposentadoria na administração pública, conforme inc. III, art. 71 da Constituição, é exemplo de controle a priori.

O controle concomitante ocorre ao mesmo tempo que a ação controlada está sendo realizada como no acompanhamento da execução orçamentária ou de obras públicas pelos sistemas de auditoria.

O controle subsequente tem por objetivo rever os atos já praticados, para corrigi-los, desfazê-los ou apenas afirmá-los como as aprovações, homologações, anulações, revogações e convalidações (DI PIETRO, 2015).

Um exemplo de controle a posteriori é o julgamento das contas dos responsáveis por bens e dinheiros públicos realizado pelos Tribunais de Contas, de acordo com o inciso II,

2 Recurso Extraordinário nº 547.063/RJ, julgado em 08.10.2008, pelo Supremo Tribunal Federal.

3 O ato de aposentadoria configura ato administrativo complexo, aperfeiçoando-se somente com o registro perante o Tribunal de Contas. Submetido à condição resolutiva, não se operam os efeitos da decadência antes da vontade final da administração." (MS 24.997, MS 25.015, MS 25.036, MS 25.037, MS 25.090 e MS 25.095, rel. min. Eros Grau, julgamento em 2-2-2005, Plenário, DJ de 1º-4-2005.) No mesmo sentido: AI 844.718-AgR, rel. min. Luiz Fux, julgamento em 22-11-2011, Primeira Turma, DJE de 13-12-2011. Vide: MS 24.781, rel. p/ o ac. min. Gilmar Mendes, julgamento em 2-3-2011, Plenário, DJE de 9-6-2011.)

do artigo 71 da Constituição.

Outra classificação importante se refere à inserção ou não do órgão controlador na estrutura organizacional do órgão controlado. É interno se está inserido e externo se não está. É externo, por exemplo, o controle exercido por um Poder sobre o outro, ou o controle exercido pelos Tribunais de Contas sobre a Administração Pública.

Quanto ao órgão que exerce o controle, ele pode ser classificado em administrativo, legislativo ou judicial.

Castro (2015) aponta para a existência de uma quarta classe em que se encaixariam os órgãos autônomos de controle, isto é, organizações que não estão na estrutura de nenhum dos Poderes como os Tribunais de Contas.

O 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 mérito, por iniciativa própria ou mediante provocação (DI PIETRO, 2015, p. 881).

O controle judicial da administração pública é aquele exercido pelo Poder Judiciário em obediência ao direito fundamental prescrito no art. 5º, XXXV, da Constituição: "a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito". Os instrumentos para seu exercício são: o habeas corpus, o mandado de segurança individual e coletivo, o mandado de injunção, o habeas data e a ação civil pública, previstos, respectivamente, nos incisos LXVIII, LXIX, LXX, LXXI, LXXII, LXXIII, do art. 5º e no inc. III do art. 129 da Constituição da República.

Controle legislativo é o que o Poder Legislativo exerce sobre a administração pública e limitado às hipóteses previstas na Constituição, uma vez que implica interferência de um Poder nas atribuições dos outros dois, alcançando todos os Poderes no exercício da função administrativa (DI PIETRO, 2015, p. 892).

Tal controle decorre da adoção pelo Estado



brasileiro do princípio da separação dos Poderes, sendo elemento constitutivo dos chamados checks and balances, ou seja, freios e contrapesos que limitam e harmonizam o exercício das funções estabelecidas para cada Poder (CASTRO, 2015).

Ainda, Di Pietro (2015) divide o controle legislativo em dois: o político e o financeiro ou técnico. O político avalia ora aspectos de legalidade, ora de mérito, alcançando decisões administrativas sob o âmbito inclusive da discricionariedade, ou seja, da oportunidade e conveniência. Os instrumentos mais conhecidos desse controle são as comissões parlamentares de inquérito – CPIs (§3º do art. 58, da Constituição), as convocações de autoridades (art. 50 da Constituição) e a sustação de atos do Poder Executivo que exorbitem do poder regulamentar ou dos limites da delegação legislativa (inc. V, do art. 49 da Carta Política).

Já o controle financeiro, que se refere precipuamente às atividades das Cortes de Contas, é disciplinado pela Constituição Federal, principalmente nos artigos 70 a 75, e se refere à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da administração pública, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação de subvenções e renúncia de receitas.

Esse controle abarca tanto o controle externo, que de acordo com a Constituição será exercido pelo Congresso Nacional com o auxílio do Tribunal de Contas, quanto o sistema de controle interno de cada Poder conforme art. 70 da Constituição da República.

Importante destacar a fiscalização quanto ao aspecto operacional, que é uma importante inovação da Constituição de 1988, e permitiu avaliações pelas Cortes de Contas de aspectos como eficácia, eficiência, economicidade e efetividade das políticas públicas, a exemplo do que já ocorria com maior força no sistema de auditoria dos países anglo-saxões.

Consoante o artigo 70 da Constituição, o controle financeiro, quanto às pessoas controladas, abrange a União, Estados, Municípios, Distrito Federal e entidades da Administração Direta e Indireta, bem como qualquer pessoa física ou entidade pública, 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.

CONTROLE EXTERNO NA CONSTITUIÇÃO DE 1988

Como dito na seção anterior, o controle externo é aquele realizado por um órgão estranho à estrutura do órgão responsável pelo ato controlado. Entretanto, a Constituição estabelece como controle externo aquele realizado pelo Legislativo sobre a Administração Direta e Indireta dos demais Poderes, consoante o §1º do art. 31 e o art. 70, ambos da Carta Política.

O controle externo constitucional é realizado por dois órgãos distintos e autônomos: o Parlamento e o Tribunal de Contas e possui várias facetas como a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos que lhe compete controlar.

É importante aqui fazer uma breve exposição sobre o controle interno também sob enfoque constitucional. De acordo com o artigo 70 da Constituição, cada Poder terá um sistema de controle interno. Além disso, a própria Carta Política no seu artigo 74 estabelece que os Poderes manterão de forma integrada esses sistemas de controle interno e estabelece suas finalidades.

Ainda, o art. 31 da Constituição estabelece que a fiscalização dos Municípios será exercida pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal. Diferentemente do disposto no artigo 70 (sistemas de controle interno para cada Poder), o legislador constitucional previu, com relação aos Municípios, sistema de controle interno apenas para o Poder Executivo.

Sustenta o professor Lenza (2015, p. 742)

que a Constituição da República consagra um sistema harmônico entre os controles internos de cada Poder e o controle externo exercido pelo Legislativo com o auxílio do Tribunal de Contas. O autor reforça a ideia de integração ao se referir ao §1º, do artigo 74, da Carta Política que estabelece que os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela deverão dar ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária.

SISTEMAS DE CONTROLE EXTERNO

Sistema de controle externo é o conjunto de ações de controle realizadas por uma organização com recursos próprios, procedimentos e atividades não integrados na estrutura que é controlada com o objetivo de verificar e corrigir os atos irregulares (FERNANDES, 2003).

Apesar dos diversos sistemas de controle externo que se desenvolveram em cada país devido às diferentes formas de concretização do Estado de Direito e do Regime Republicano e Democrático, é possível agrupá-los em 2 tipos: Cortes de Contas e Auditorias Gerais.

A International Organisation of Supreme Audit Institutions[4] (INTOSAI) ou, em português, Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores, é uma organização autônoma e não política. Foi fundada em 1953 com 34 membros. Hoje conta com 192 Entidades Fiscalizadoras Superiores.

Em estudo de Barreto (2004), das 182 Entidades de Fiscalização Superior filiadas à INTOSAI à época da pesquisa, 50 adotavam o sistema de Tribunal de Contas e 132 o de Auditoria Geral ou Controladoria.

Não obstante as diferenças que serão expostas à frente, muitas características são pertencentes aos 2 sistemas: tanto os Tribunais de Contas como as Auditorias Gerais são órgãos integrantes do aparelho do Estado, em geral com previsão constitucional; são órgãos com elevado grau de independência, mesmo nas hipóteses em que há um vínculo estreito com o Legislativo; possuem como principal função a execução de atividades de controle externo; em geral, o conteúdo de suas decisões não se encontra sujeito à revisão por outro órgão e instância (LIMA, 2015).

Os sistemas de Tribunais de Contas, tradicionalmente, deram maior ênfase a aspectos relacionados à legalidade, enquanto as Auditorias Gerais focavam sua atuação no desempenho dos auditados.

Na maioria dos países, as Cortes de Contas ou as Auditorias Gerais são vinculadas ao Poder Legislativo, mas há exceções. O Tribunal de Contas português é vinculado ao Poder Judiciário assim como ocorre na Grécia. A Corte de Contas da França não tem vinculação com nenhum Poder. Existem Controladorias Gerais vinculadas ao Poder Executivo como no Paraguai, Bolívia e Suécia.

O sistema de Auditorias Gerais ou Controladorias é utilizado principalmente nos Estados Unidos e na Inglaterra e por isso é chamado de anglo-saxão (CASTRO, 2015).

O sistema anglo-saxão caracteriza-se por ser um controle essencialmente opinativo ou consultivo sem dispor de poderes coercitivos e jurisdicionais, ter suas manifestações na forma de pareceres ou recomendações e são subscritas de forma monocrática ou singular

4 http://www.intosai.org/about-us.htm



pelo Auditor ou Controlador- Geral, nomeado pelo Parlamento para um mandato previamente fixado (LIMA, 2015, p. 15).

Como exemplos de instituições que operam no modelo acima descrito com grande sucesso estão o National Audit Office[5] no Reino Unido, o Government Accountability Office[6] nos EUA e o Office of the Auditor General[7] no Canadá. Em 2004, após 83 anos de existência, a entidade fiscalizadora superior dos EUA passou por uma profunda reestruturação alterando sua denominação de General Accounting Office para Government Accountability Office, reflexo da evolução da concepção da amplitude de controle, não limitado apenas ao aspecto contábil (accounting), mas envolvendo múltiplas dimensões das ações estatais (government accountability) (LIMA, 2015, p. 12).

O outro tipo de sistema de controle externo é o exercido pelos Tribunais de Contas que é utilizado nos países com tradição romano-germânica e tem como características as decisões colegiadas e o seu poder coercitivo. O caráter jurisdicional do controle externo desse sistema produz um maior formalismo e foco no processo. Todavia, alguns Tribunais de Contas não possuem poderes jurisdicionais como o alemão, o austríaco, o holandês e o da União Europeia.

Busca-se assegurar a independência dos Tribunais de Contas conferindo garantias especiais aos membros como a vitaliciedade no Brasil e em alguns países, e em outros, mandatos fixos, cuja duração, em geral,

5 www.nao.org.uk
6 www.gao.gov
7 www.oag-bvg.gc.ca

ultrapassa uma legislatura, além de serem passíveis de recondução como ocorre na Espanha.

Destaca-se que o sistema de controle adotado no Brasil é o de Tribunais de Contas. As Cortes são vinculadas ao Poder Legislativo, mas não são subordinadas a ele ou a qualquer outro Poder. São considerados órgãos autônomos. Seus membros (Ministros/Conselheiros e Auditores Constitucionais) possuem garantias de Magistrados, ou seja, possuem vitaliciedade e só podem ser demitidos por sentença judicial transitada em julgado.

ACCOUNTABILITY: CONCEITO E EVOLUÇÃO

O termo accountability tem sido bastante utilizado nos estudos não apenas de ciência política, mas também de direito, de administração pública e de economia. Assim, expõem-se nesta seção as atuais discussões sobre o conceito de fundamental entendimento para aprofundamento das análises sobre Tribunais de Contas.

Sustenta Ferreira Júnior (2015) que o termo accountability tem origem na literatura inglesa e no universo político administrativo anglo-saxão.

O autor afirma que as dificuldades encontradas para a apreensão de seu significado residem, em boa parte, na própria origem estrangeira da palavra.

Estudo realizado por Pinho e Sacramento (2009), que investigou diversos dicionários, desde dicionários apenas de inglês até de inglês-português, mostrou que não existe um termo único em português que defina a palavra accountability. Afirmam os autores que é necessário utilizar formas compostas para tradução como responsabilidade, obrigação e responsabilização de quem ocupa um cargo em prestar contas segundo parâmetros da lei, estando envolvida a possibilidade de ônus, o que seria a pena para o não cumprimento das diretivas da lei.

"Accountability surge com a assunção por uma pessoa da responsabilidade delegada por outra, da qual se exige a prestação de contas, sendo que a análise dessas contas pode levar à responsabilização" (PINHO; SACRAMENTO; 2009).

O interesse pela accountability é maior em democracias mais desenvolvidas, e, assim, a accountability governamental tende a se fortalecer com o desenvolvimento de valores democráticos, tais como igualdade, dignidade humana, participação, representatividade (CAMPOS, 1990). Além disso, não parece razoável imaginar que haja accountability em regimes ditatoriais.

De acordo com Schedler (1999), a concepção de accountability coloca três questões como necessárias para que seja eficaz: informação, justificativa e punição. O autor chama a informação e a justificativa de answerability, que é a obrigação de quem detém o mandato público de informar, esclarecer, explicar, fundamentar seus atos e responder por eles. Já a punição ou enforcement, segundo o autor, seria a capacidade de as organizações imporem sanções e a perda de poder para os que violarem os deveres públicos.

Afirmam Pinho e Sacramento (2009) que o caráter de duas dimensões da accountability apresentado por Schedler (1999) ajuda a visualizar o desenvolvimento da accountability no tempo. Os autores afirmam que esse período pode ser dividido em dois - o momento da answerability e o momento do enforcement - que se complementam e devem se juntar para que o ciclo se complete.

Um estudo importante sobre accountability que merece menção é o do pesquisador O'Donnell (1999) que a percebe sobre dois enfoques: o vertical e o horizontal. Define o autor accountability vertical como o controle exercido pela sociedade sobre os governantes e os burocratas principalmente por meio do processo eleitoral, mas também por plebiscito, consulta pública, ações de organizações da sociedade civil e a mídia. Já accountability horizontal seria a existência de instituições estatais legalmente capazes de tomar atitudes que vão desde a supervisão de rotina até sanções em relação às ações ou omissões dos agentes, órgãos ou entidades que ajam de forma ilegal ou irregular.

Como exemplo da dimensão horizontal da accountability, tem-se o Executivo, o Legislativo, o Judiciário, as agências de supervisão e as instâncias responsáveis pela fiscalização das prestações de contas como os Tribunais de Contas.

Estudo de O'Donnell (1999) afirma que quase todos os países da América Latina[8], inclusive o Brasil, apresentam uma fraca accountability horizontal e vertical. Esses países possuem eleições, reivindicações sociais que podem ser normalmente proferidas sem que se corra o risco de coerção, e ainda cobertura regular da mídia das mais visíveis dessas reivindicações e de atos supostamente ilícitos de autoridades públicas que são dimensões do que o autor chama de accountability vertical. A existência desse enfoque de accountability assegura que esses países sejam democráticos, entretanto avalia os mecanismos de accountability vertical existentes na América Latina como frágeis.

Diferentemente de O'Donnel (1999), o pesquisador Moreno (2003) entende que accountability é apenas uma relação vertical, ou seja, é o direito, de alguém que detém o poder, de retirar completamente a autoridade que foi delegada de forma condicional. Como exemplo, tem-se que os eleitores podem exercer accountability sobre os políticos eleitos em época de eleição.

A delegação ocorre dentro de hierarquias quando uma pessoa ou entidade recebe uma autoridade condicionada de outra entidade ou pessoa hierarquicamente superior (MORENO; CRISP; SHUGART, 2003). Assim, as relações de delegação de poder andam em uma direção, dos superiores aos subordinados, enquanto as relações de accountability correm no sentido contrário.

Alguns autores relacionam o conceito de controle da administração pública com o de accountability. É o caso de Castro (2015), para o qual a adoção da forma republicana de Estado aponta também para a necessidade de um sistema de controle das ações governamentais, ou seja, o dever de prestar contas, ou, de forma mais ampla, accountability.

Aqui, faz-se uma ressalva, pois, até o fim do Absolutismo, o controle das finanças públicas nada tinha a ver com accountability. A prestação de contas quanto ao dinheiro "público" e a responsabilização eram feitas para que o imperador ou rei tivesse o controle de seus bens, já que não havia separação entre bens públicos e privados. O rei ou imperador não prestava contas a ninguém, muito menos era responsabilizado.

Os conceitos de accountability variam conforme o autor, mas tem um núcleo de interseção que é o dever de prestar contas e de responsabilização.

8 O autor inclui em sua pesquisa apenas os países democráticos que satisfazem os requisitos de Robert Dahl.

EVOLUÇÃO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS NO BRASIL

O Erário Régio, criado por ato do Príncipe Regente, Dom João VI, consolidado no alvará de 28 de junho de 1808, foi o primeiro órgão de controle das contas públicas no Brasil.

As discussões sobre a criação de uma Corte de Contas duraram todo o período do Império, perpassando tanto o debate intelectual quanto o legislativo. Como exemplo, em 1826, os senadores do Império, Visconde de Barbacena e José Inácio Borges, apresentaram projeto de lei visando à criação de um "Tribunal de Exame de Contas", nos moldes franceses, entretanto o projeto foi rechaçado sob forte influência do senador Conde de Baependi, ex-Ministro da Fazenda (SANTOS, 2005).

Apenas durante o Governo Provisório, sob a inspiração de Ruy Barbosa, Ministro da Fazenda, o Presidente Deodoro da Fonseca assinou o Decreto nº 966-A, de 7 de novembro de 1890, e introduziu no ordenamento jurídico brasileiro a figura do Tribunal de Contas.

É interessante a exposição de motivos apresentada por Ruy Barbosa definindo o papel da instituição (TCU, 1999, p. 253-262):

> [...] corpo de magistratura intermediário à administração e à legislatura, que, colocado em posição autônoma, com atribuições de revisão e julgamento, cercado de garantias contra quaisquer ameaças, possa exercer as suas funções vitais no organismo constitucional, sem risco de converter-se em instituição de ornato aparatoso e inútil.
>
> [...]. Convém levantar entre o poder que autoriza periodicamente a despesa e o poder que quotidianamente a executa um mediador independente, auxiliar de um outro, que, comunicando com a legislatura e intervindo na administração, seja não só o vigia como a mão forte da primeira sobre a segunda, obstando a perpetuação das infrações orçamentárias por um veto oportuno aos atos do Executivo, que direta e indireta, próxima ou remotamente, discrepem da linha rigorosa das leis e finanças.
>
> [...]. Nada teremos feito, em tão melindroso assunto, o de mais alto interesse, entre todos, para o nosso futuro, enquanto não erguermos a sentinela dessa magistratura especial, envolta nas maiores garantias de honorabilidade, ao pé de cada abuso, de cada gérmen ou possibilidade eventual dele.

Entretanto, essa Corte acabou não sendo instalada efetivamente porque o Ministro da Fazenda que sucedeu a Ruy Barbosa extinguiu a comissão responsável por elaborar o projeto de regulamento para o Tribunal (AGUIAR, 2013).

Somente com a Constituição de 1891, novamente sob influência de Ruy Barbosa, foi instituído um Tribunal de Contas para liquidar as contas da receita e despesa e verificar a sua legalidade, antes de serem prestadas ao Congresso. Entretanto, a Corte só foi realmente instalada em 1893 sob a gestão do Ministro Serzedelo Corrêa.



Analisando todas as constituições brasileiras, à exceção da Constituição de 1824, todas as outras previram a existência de uma Corte de Contas.

A Constituição de 1891 estabeleceu que as funções do Tribunal de Contas eram restritas à liquidação das contas da receita e da despesa, bem como à verificação de sua legalidade das mesmas, antes de serem prestadas ao Congresso e que seus membros seriam nomeados pelo Presidente da República com aprovação do Senado e somente perderiam seus postos por sentença (AGUIAR, 2013; LIMA, 2015).

A Carta Política de 1934 manteve o critério de nomeação, mas aos Ministros da Corte de Contas foram asseguradas as mesmas garantias dos Ministros da Suprema Corte.

O Tribunal de Contas, nessa Constituição, foi situado no Capítulo VI, intitulado "Dos órgãos de cooperação nas atividades governamentais", junto ao Ministério Público. As seguintes competências foram estabelecidas:

Art. 99 - É mantido o Tribunal de Contas, que, diretamente, ou por delegações organizadas de acordo com a lei, acompanhará a execução orçamentária e julgará as contas dos responsáveis por dinheiros ou bens públicos.

Art. 100 - Os Ministros do Tribunal de Contas serão nomeados pelo Presidente da República, com aprovação do Senado Federal, e terão as mesmas garantias dos Ministros da Corte Suprema.

Parágrafo único - O Tribunal de Contas terá, quanto à organização do seu Regimento Interno e da sua Secretaria, as mesmas atribuições dos Tribunais Judiciários.

Art. 101 - Os contratos que, por qualquer modo, interessarem imediatamente à receita ou à despesa, só se reputarão perfeitos e acabados, quando registrados pelo Tribunal de Contas. A recusa do registro suspende a execução do contrato até ao pronunciamento do Poder Legislativo.

§ 1º - Será sujeito ao registro prévio do Tribunal de Contas qualquer ato de Administração Pública, de que resulte obrigação de pagamento pelo Tesouro Nacional, ou por conta deste.

§ 2º - Em todos os casos, a recusa do registro, por falta de saldo no crédito ou por imputação a crédito impróprio, tem caráter proibitivo; quando a recusa tiver outro fundamento, a despesa poderá efetuar-se após despacho do Presidente da República, registro sob reserva do Tribunal de Contas e recurso ex officio para a Câmara dos Deputados.

§ 3º - A fiscalização financeira dos serviços autônomos será feita pela forma prevista nas leis que os estabelecerem.

Art. 102 - O Tribunal de Contas dará parecer prévio, no prazo de trinta dias, sobre as contas que o Presidente da República deve anualmente prestar à

> Câmara dos Deputados. Se estas não lhe forem enviadas em tempo útil, comunicará o fato à Câmara dos Deputados, para os fins de direito, apresentando-lhe, num ou noutro caso, minucioso relatório do exercício financeiro terminado.

Portanto, havia previsão do acompanhamento da execução orçamentária, de julgamento das contas dos responsáveis por dinheiros ou bens públicos e de emissão de parecer prévio sobre as contas de governo do Presidente da República.
A Constituição de 1937 colocou o Tribunal de Contas na parte destinada ao Poder Judiciário e retirou a competência de emitir parecer prévio sobre as contas prestadas pelo Chefe do Poder Executivo Federal. A seguir, o único artigo da Carta Política de 1937 a tratar das competências da Corte de Contas:

> Art. 114 - Para acompanhar, diretamente, ou por delegações organizadas de acordo com a lei, a execução orçamentária, julgar das contas dos responsáveis por dinheiros ou bens públicos e da legalidade dos contratos celebrados pela União, é instituído um Tribunal de Contas, cujos membros serão nomeados pelo Presidente da República. Aos Ministros do Tribunal de Contas são asseguradas as mesmas garantias que aos Ministros do Supremo Tribunal Federal.
> Parágrafo único - A organização do Tribunal de Contas será regulada em lei.

Com a Carta de 1946, o Tribunal de Contas foi inserido no Capítulo do Poder Legislativo e a escolha de seus membros passou ao Senado Federal com posterior nomeação pelo Presidente da República. Os seus Ministros usufruíam dos mesmos direitos, garantias, prerrogativas e vencimentos dos Juízes do Tribunal Federal de Recursos. E as seguintes atribuições foram previstas:

> Art. 77 - Compete ao Tribunal de Contas:
> I - acompanhar e fiscalizar diretamente, ou por delegações criadas em lei, a execução do orçamento;
> II - julgar as contas dos responsáveis por dinheiros e outros bens públicos, e as dos administradores das entidades autárquicas;
> III - julgar da legalidade dos contratos e das aposentadorias, reformas e pensões.
> § 1º - Os contratos que, por qualquer modo, interessarem à receita ou à despesa só se reputarão perfeitos depois de registrados pelo Tribunal de Contas. A recusa do registro suspenderá a execução do contrato até que se pronuncie o Congresso Nacional.
> § 2º - Será sujeito a registro no Tribunal de Contas, prévio ou posterior, conforme a lei o estabelecer, qualquer ato de Administração Pública de que resulte obrigação de pagamento pelo Tesouro nacional ou por conta deste.
> § 3º - Em qualquer caso, a recusa do registro por falta de saldo no crédito ou por imputação a crédito impróprio terá caráter proibitivo. Quando a recusa tiver outro fundamento, a despesa poderá efetuar-se, após despacho do Presidente da República, registro sob reserva do Tribunal de Contas e recurso ex officio para o Congresso Nacional.
> § 4º - O Tribunal de Contas dará parecer prévio, no prazo de sessenta dias, sobre as contas que o Presidente da República deverá prestar anualmente ao Congresso Nacional. Se elas não lhe forem enviadas no prazo da lei, comunicará o fato ao Congresso Nacional para os fins de direito, apresentando-lhe, num e noutro caso, minucioso relatório de exercício financeiro encerrado.

Assim, vê-se que na Carta Política de 1946 foram retomadas as atribuições de registro prévio de contratos e da emissão de parecer prévio sobre as contas do Presidente da República. Também, a fiscalização financeira da União foi atribuída ao Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas da União, além da inclusão do julgamento de legalidade dos atos de aposentadorias, reformas e pensões.
A Constituição de 1967 manteve a nomeação dos Ministros do Tribunal de Contas pelo Presidente da República com a escolha cabendo ao Senado Federal e a posição da Corte de Contas dentro do Capítulo relativo ao Poder Legislativo.
Essa Constituição trouxe algumas inovações conforme a seguir: pela primeira vez foi mencionado o sistema de controle interno, embora restrito ao Poder Executivo; introduziu a expressão "auditorias financeiras e orçamentárias" a serem realizadas sobre as contas das unidades administrativas dos três Poderes da União; o julgamento da regularidade das contas dos administradores e demais responsáveis seria baseado em levantamentos contábeis, certificados de auditoria e pronunciamentos das autoridades administrativas, sem prejuízo das mencionadas auditorias; explicitou-se que as normas de fiscalização financeira e orçamentária se aplicam às autarquias; e foi estabelecido que os Ministros do Tribunal de Contas seriam escolhidos dentre brasileiros, maiores de trinta e cinco anos, de idoneidade moral e notórios conhecimentos jurídicos, econômicos, financeiros ou de administração pública (LIMA, 2015).
A Constituição de 1967 manteve a emissão de parecer prévio, no mesmo prazo de 60 dias, todavia não previu o registro prévio de contratos da Carta anterior. Também extinguiu o julgamento de aposentadorias, reformas e pensões, isso porque o Tribunal as apreciaria para fins de registro. Apesar da previsão de sustação de atos pelo Tribunal de Contas em caso de não atendimento das determinações da Corte, o Presidente da República poderia ordenar a execução do ato sustado ad referendum do Congresso Nacional.
A Emenda Constitucional nº 01/69 à Constituição Federal de1967 exigiu a criação de um Tribunal de Contas em cada Estado brasileiro, assim como permitiu que os Estados membros criassem Tribunais ou Conselhos de Contas para apreciarem as contas dos seus municípios, faculdade que foi também estendida aos Municípios, desde que tivessem população superior a dois milhões de habitantes e receita tributária superior a quinhentos milhões de cruzeiros novos.
Os períodos de ditadura são marcados pela ausência da prestação de contas pelos governantes e muito menos responsabilização dos que detêm o poder. Isto é, não há accountability. Assim, não é difícil inferir que na Carta ditatorial de 1937 (Estado Novo) e na Constituição de 1967 (Regime Militar) as atribuições das Cortes de Contas tenham sido reduzidas.



ESTUDOS
1 | ACCOUNTABILITY E TRIBUNAIS DE CONTAS

CONSIDERAÇÕES FINAIS

A Constituição da República de 1988 trouxe grandes avanços no sentido do fortalecimento do controle pelos cidadãos das ações governamentais. Vários mecanismos de participação popular foram criados com o advento da Carta Política como a ação popular, os conselhos de políticas públicas, o orçamento participativo, o plebiscito, a iniciativa popular das leis, além de instituições como o Ministério Público e os Tribunais de Contas, que ganharam grande destaque. Após um longo período de Regime Militar, havia, finalmente, a obrigatoriedade de prestação de contas pelos governantes e ainda a possibilidade de sofrerem sanções pelo descumprimento das leis e regras, isto é, a accountability começava a se desenvolver no Brasil.

Aliás, o termo accountability, apesar de já existir em dicionário inglês de 1794, apareceu na realidade brasileira apenas bem no fim do século XX.

A Constituição Federal de 1988 estabeleceu para o Tribunal de Contas competências e relevância sem igual em comparação a períodos anteriores, marcadamente em um período de democratização e início do pensamento de accountability.

A posição das principais disposições sobre o controle externo é esclarecedora do propósito do constituinte (LIMA, 2015). O controle externo não foi colocado no Título referente à "Organização do Estado", por exemplo, no Capítulo da "Administração Pública" (Título III, Capítulo IV), nem entre as normas referentes às finanças públicas (Capítulo II do Título VI). Foi, porém, foi inserido no Título IV – "Da Organização dos Poderes", no Capítulo I – "Do Poder Legislativo". Essa vinculação ao Legislativo se deve a uma das funções tradicionais do Legislativo que é fiscalizar a administração pública.

Os principais artigos sobre controle externo e Tribunais de Contas constam de uma Seção própria dentro do Capítulo dedicado ao Poder Legislativo, não constituindo uma subseção dos tópicos dedicados ao Congresso Nacional, à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal, indicando que o Tribunal de Contas da União é órgão técnico que auxilia o Congresso Nacional, mas não lhe é subordinado (LIMA, 2015).

Os Tribunais de Contas são órgãos constitucionais autônomos assemelhados à figura do Ministério Público (BRITTO, 2001).

Um fato marcante no desenvolvimento da accountability e dos Tribunais de Contas no Brasil foi a edição da Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF em 2000 (Lei Complementar nº 101/2000), impondo limites e condições para a administração das receitas, despesas, gastos com pessoal, dívidas, planejamento e transparência, além de responsabilização dos que a descumprirem. O Parecer Prévio do Tribunal de Contas da União emitido em 2015 apontou vários descumprimentos dessa lei como fundamento para a rejeição das Contas da Presidente Dilma Rousseff de 2014.

Apesar do nepotismo, da pessoalidade, da falta de participação da sociedade, do autoritarismo, patrimonialismo e imoralidades diversas assombrarem a realidade brasileira, muitos passos importantes têm sido dados em direção a accountability desde a promulgação da Constituição da República de 1988, com a criação de novas instituições e o fortalecimento institucional em geral, tendo como exemplos notórios os Tribunais de Contas e o Ministério Público.

A sociedade civil brasileira tem participado mais ativamente do controle das ações governamentais e tem caminhado em direção a accountability após a Constituição de 1988. Exemplo marcante foi o impeachment de Fernando Collor de Mello, pois pela primeira vez os cidadãos puderam exercer algum controle sobre os governantes.

A accountability no Brasil, conforme evidenciado no estudo, caminha pari passu com o fortalecimento dos Tribunais de Contas. Essa interseção fica mais aparente com o processo de impeachment da Presidente Dilma Rousseff, em que o Tribunal de Contas da União exerceu papel central emitindo, em 2015, Parecer Prévio recomendando ao Congresso Nacional a rejeição das Contas de 2014 do Chefe do Executivo Federal. As informações constantes dessa decisão foram o fundamento do processo de impedimento. Aqui, mostra-se mais uma vez a crescente importância e influência dos Tribunais de Contas na democracia brasileira bem como o fortalecimento concomitante do processo de accountability.

A contribuição teórica da presente pesquisa está em traçar um paralelo de evolução histórica entre a accountability e os Tribunais de Contas no Brasil evidenciando a relação e o desenvolvimento de ambos. Além disso, o estudo mostrou que a importância das Cortes de Contas cresce junto com a implantação de uma cultura de accountability. Foi possível, também, verificar, a partir da análise histórica, que o controle da administração pública esteve, muitas vezes, desvinculado da accountability, servindo aos desejos de imperadores, reis e ditadores. Isso possibilitou um enfoque do conceito de accountability em que se destacam suas diferenças com relação ao controle da administração pública.

O atual estágio de desenvolvimento da sociedade brasileira demanda a prestação de contas de todos que utilizem, gerenciem, arrecadem, guardem, administrem ou causem danos ao Erário público, e a punição caso haja malversação do dinheiro público, o que significa accountability. E o órgão constitucionalmente incumbido de fiscalizar e julgar as contas e punir desvios dentro da administração pública é o Tribunal de Contas demonstrando a estrita relação entre o referido termo e essas Cortes.

REFERÊNCIAS

AGUIAR, Simone C. Origem e Evolução dos Tribunais de Contas. In: ENCONTRO NACIONAL DO CONPEDI, 22., 2013, São Paulo. **Anais eletrônicos...** Florianópolis: FUNJAB. 2013. p. 314-337.

BARBOSA, Rui. A exposição de motivos de Rui Barbosa sobre a criação do TCU. **Revista do TCU**, número 82, páginas 253-262, 1999.

BARRETTO, Pedro H. T. **O Sistema Tribunais de Contas e instituições equivalentes**. 1. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. 446 p.

BARROS, Lucivaldo V. TCU: presença na história nacional. In: BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Prêmio Serzedello Corrêa 1998:** monografias vencedoras. Brasília, DF: TCU, Instituto Serzedelo Correa, 1999. p. 221-280.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 1988. 292 p.

BRASIL. **Decreto nº 966-A, de 7 de novembro de 1890**. Cria um Tribunal de Contas para o exame, revisão e julgamento dos atos concernentes à receita e despesa da República. Disponível em: http://www2.camara.leg.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-966-a-7-novembro-1890-553450-publicacaooriginal-71409-pe.html. Acesso em: 27 set 2018

BRASIL. **Lei complementar nº 101, de 4 de maio de 2000**. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm Acesso em: 27 set 2018.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Parecer Prévio sobre as Contas da Presidente da República**. Brasília, DF: TCU, p. 7. 2015.

BRITTO, Carlos Ayres. O Regime Constitucional dos Tribunais de Contas. **Diálogo Jurídico**, Salvador, n. 9, dezembro 2001.

CAMPOS, Anna M. Accountability: quando poderemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 24, n. 2, p. 30-50, fev./abr. 1990.

CARVALHO FILHO, José dos S. **Manual de direito administrativo**. 7. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2001. 901 p.

CASTRO, José R. P. de. **Ativismo de Contas:** controle das políticas públicas pelos Tribunais de Contas. Rio de Janeiro: JAM Jurídica, 2015. 259 p.

DI PIETRO, Maria Sylvia Z. **Direito administrativo**. 28. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2015.

FERNANDES, Jorge U. J. **Tribunais de Contas do Brasil**: jurisdição e competência. 1. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2003. 889 p.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda. **Novo Aurélio Século XXI:** o dicionário da língua portuguesa. 3 ed. totalmente rev. e ampl. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1999.

FERREIRA JÚNIOR, A. D. M. **O bom Controle Público e as Cortes de Contas como Tribunais da boa governança.** 2015. 257 f. Dissertação (Mestrado em Direito)-Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, p. 257. 2015.

FRANÇA. Declaração de direitos do homem e do cidadão - 1789. Universidade de São Paulo, **Biblioteca Virtual de Direitos Humanos**. Disponivel em:<http://www.direitoshumanos.usp.br/index.php/Documentos-anteriores-%C3%A0-cria%C3%A7%C3%A3o-da-Sociedade-das-Na%C3%A7%C3%B5es-at%C3%A9-1919/declaracao-de-direitos-do-homem-e-do-cidadao-1789.html>. Acesso em: 13 abr. 2016.

GUERRA, Evandro M. **Os Controles Externo e Interno da Administração Pública**. 2. ed. Belo Horizonte: Editora Fórum, 2005. 487 p.

HELD, David. **Modelos de Democracia**. Tradução de Alexandre Sobreira Martins. Belo Horizonte, MG: Editora Paidéia, 1987. 297 p. Tradução de: Models of Democracy.

HOUAISS, Antônio. **Dicionário Houaiss da Língua Portuguesa**. Rio de Janeiro: Ed. Objetiva, 2001.

LENZA, Pedro. **Direito constitucional esquematizado**. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2015. 1590 p.

LIMA, Luiz H. **Controle Externo**: teoria e jurisprudência para os Tribunais de Contas. São Paulo: Método; Rio de Janeiro: Forense, 2015.

MEIRELLES, Hely L. **Direito administrativo**. 22. ed. São Paulo: Editora Malheiros, 1997. 733 p.

MELLO, Celos A. B. de. **Curso de direito administrativo**. São Paulo: Malheiros, 2008. 1073 p.

MORENO, E.; CRISP, B. F.; SHUGART, M. The accountability deficit in Latin. In: MAINWARING, S.; WELNA, C. **Democratic accountability in Latin America**. New York: Oxford University Press, 2003. p. 79-119.

O'DONNELL, G. Horizontal accountability in new democracies. In: SCHEDLER, A.; DIAMOND, L.; PLATTNER, M. F. **The self-restraining state**: power and accountability in new democracies. USA: Lynne Rienner Publishers, 1999. p. 29-52.

PARDINI, Frederico. **Tribunal de Contas da União**: órgão de destaque constitucional. 1997. 279 f. Tese (Doutorado)-Faculdade de Direito, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, 1997.

PINHO, J. A. G. de; SACRAMENTO, A. R. S. Accountability: já podemos traduzi-la para o português? **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 43, n. 6, p. 1343-1368, nov./dez. 2009.

SANTOS, Homero. O controle da Administração Pública. **Revista do TCU**, Brasília, v. 28, n. 74, p. 17-26, out./dez. 1997.

SANTOS, Jair L. **Tribunal de Contas da União e controles estatal e social da Administração Pública**. Curitiba: Juruá, 2005. 152 p.

SCHEDLER, A. Conceptualizing accountability. In: SCHEDLER, A.; DIAMOND, L.; PLATTNER, M. F. **The self-restraining state**: power and accountability in new democracies. USA: Lynne Rienner Publishers, 1999. p. 13-28.

VERGARA, Sylvia C. **Projetos e Relatórios de Pesquisa em Administração**. 15. ed. São Paulo: Editora Atlas, 2014. 104 p.

ESTUDOS
1 | ACCOUNTABILITY E TRIBUNAIS DE CONTAS