

O Controle Primário da gestão pública

Marcus Vinicius de Azevedo Braga¹

Introdução:

O presente artigo visa à sistematização do papel do gestor de recursos públicos em relação ao controle da gestão, diferenciando a sua atuação da atuação do Controle Interno e Externo, confrontando essas situações com o ordenamento jurídico pátrio e ressaltando visões e peculiaridades no desempenho do aqui chamado Controle Primário.

Essa discussão, frente a crescente complexidade das funções estatais e o robustecimento dos órgãos de Controle Interno no âmbito dos entes federados, permite fazer luz sobre as questões que envolvem a atuação das entidades públicas da Administração Direta e Indireta no escopo do controle dos recursos públicos, detalhando amiúde questões próprias da realidade da gestão pública nacional, buscando fortalecer a gestão eficaz e eficiente, para a prestação de um serviço público de qualidade para o Estado.

1. Controle- Definições, papéis, níveis e atores

A questão do controle ultrapassa as fronteiras da ciência jurídica. A palavra controle é originária da palavra *rotulum*, que era a relação de contribuintes que teriam seus impostos cobrados. Palavra historicamente ligada às finanças (CASTRO, 2009), controlar tem sua origem como uma atuação própria das ciências contábeis, ligada à idéia de verificar o atendimento de um padrão. Essa ideia saiu do campo financeiro quando Taylor², pioneiro da administração científica, enquadrou o controle como uma das funções da administração (CASTRO, 2009), sendo esta função integrada a todas as atividades que envolvam a gestão.

¹ Analista de Finanças e Controle da Controladoria-Geral da União (CGU), Bacharel em Ciências Navais com Habilitação em Administração pela Escola Naval, Bacharel em Pedagogia pela Universidade Federal Fluminense (UFF) e Mestrando em Educação da Universidade de Brasília (UnB)

² Considerado o pai da Administração Científica, propõe a utilização de métodos científicos na gerência de tarefas fabris.

No campo do direito, os juristas consagrados do Direito Administrativo entendem que a finalidade do “*controle é a de assegurar que a administração atue em consonância com os princípios que lhe são impostos pelo ordenamento jurídico*” (PIETRO, 2006, p. 693), uma visão de estrita legalidade dessa questão. No paradigma da Constituição Federal de 1988, o controle é uma função estatal que envolve ações de um poder sobre o outro e de um poder sobre ele mesmo, na busca do equilíbrio.

Celso Antônio Bandeira de Mello entende esse controle de forma ampliada:

Tomando-se como “poder político” o poder exercido pelo Estado- poder este, que, no Estado de Direito, substancia-se nas competências públicas e por elas está delimitado-, entender-se-á como controle do “poder político” qualquer mecanismo através do qual o exercício das competências públicas seja fiscalizado, contido e, em caso de extravasamento, reprimido, responsabilizando-se quem nele haja estado incurso (1995, p.59).

Que aponta a necessidade de mecanismos de contenção de excessos, que exorbitam as finalidades descritas em Lei, como característica do Estado de Direito. Mas, quem pode controlar um poder? Só outro poder...

Essa idéia de, dentro do mesmo aparelho estatal, uma parcela controlar a outra e elas se controlarem mutuamente, vem de longa data. A compreensão de se ter mecanismos para frear o poder dos dominantes remonta a Grécia antiga, de Aristóteles, quando diz:

Se alguma facção ou classe do Estado assume demasiada ascendência, o remédio é confiar sempre ao partido contrário os cargos e os empregos, opor as pessoas distintas à massa e os pobres aos ricos, misturar com os ricos a multidão dos indigentes ou fortalecer o partido médio para romper os projetos sediciosos da desigualdade (2010, p.161).

Também na Inglaterra medieval, em 1215 os barões obrigaram o Rei “João Sem Terra” a assinar a Carta Magna (CASTRO, 2009), como uma forma de limitação aos seus poderes, imposta pela elite. Essas limitações se prendiam a questões entre grupos das classes dominantes e não necessariamente tinham o propósito de inibir o poder real para atender as classes mais populares, as mesmas classes que o Monarca da revolução francesa ordenou que substituíssem o pão por brioches.

Entretanto, o modelo tri-partite de poderes previsto na Constituição Federal, no modelo de pesos e contrapesos ³, foi herdado das idéias de Montesquieu, apresentadas no seu livro “O espírito das leis”, de 1748, que divide o poder por vários órgãos, com preocupação de defesa da liberdade do indivíduo (CASTRO, 2009). No Brasil, a exceção do Poder Moderador existente durante a monarquia, as nossas constituições republicanas observaram o princípio dos três poderes, harmônicos e independentes.

Montesquieu conclui que só o poder freia o poder, demonstrando que as forças devem se equilibrar no Estado, pois:

Tampouco existe liberdade se o poder de julgar não for separado do poder legislativo e do executivo. Se estivesse unido ao poder legislativo, o poder sobre a vida e a liberdade dos cidadãos seria arbitrário, pois o juiz seria legislador. Se estivesse unido ao poder executivo, o juiz poderia ter a força de um opressor (MONTESQUIEU, 2006, p.166).

Na incessante busca de equilíbrio entre as forças com funções independentes, surge a função de controle na dinâmica estatal. Caminhou o ordenamento jurídico ocidental moderno, em que existem competências de um órgão para fiscalizar o outro e vice-versa, em um paradigma de forças em constante oposição.

Em um nível mais específico, para José dos Santos Carvalho Filho, controle da Administração Pública é

O conjunto de mecanismos jurídicos e administrativos por meio dos quais se exerce o poder de fiscalização e de revisão da atividade administrativa em qualquer das esferas de poder (2007, p.808)

De forma a apresentar as múltiplas dimensões do controle, envolvendo não só a questão de um poder sobre o outro, mas interações dentro do próprio poder e até da mesma unidade organizacional, em todos os níveis, como forma de garantia de que a estrutura estatal caminha para os objetivos a ela determinados pelos normativos legais, no já citado equilíbrio.

Assim, o controle é uma questão inerente ao estado democrático, onde tudo tem limites, sendo uma característica dos países despóticos a ausência de mecanismos de controle

³ Pesos e contrapesos ou “check and balances” é um conceito que vem de uma metáfora de um sistema de roldanas onde os pesos são equilibrados por contrapesos. Indica a necessidade de, em um Estado Democrático de Direito, os poderes equilibrarem-se entre si com mecanismos de fiscalização mútua prescritos na Constituição.

do soberano (MARTINS, 2007). Nesse artigo, em especial, nos prenderemos ao controle afeto a gestão, envolvido na avaliação da condução da Administração Pública frente aos recursos a ela alocados no orçamento. Obviamente, faz-se impossível isolar esse controle de outras formas, entre os elementos do aparato estatal, mas de um modo geral esse controle é exercido por atores específicos, o que facilita o estudo em tela.

1.1. Controle Externo

As definições de Controle Externo situam-se sempre no sentido de que o órgãos fiscalizadores localizam-se estruturalmente em administração ou poder diverso do fiscalizado, como em Carvalho Filho (2007), Pietro (2006) e Chaves (2007). O texto da Constituição Federal, no Art. 70, ressalta a preponderância de um poder colegiado na fiscalização dos outros, quando diz:

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.

Onde nota-se que esse Controle Externo se pauta por um princípio de máxima representatividade, quando é outorgado a um poder colegiado. Pauta-se também pela alteridade, por ser atribuído a órgão de fora da estrutura fiscalizada. Essas características visam dotar esses controles ditos horizontais (CASTRO, 2009) de um grau de autonomia e independência no desempenho de suas funções, dentro da idéia de pesos e contrapesos já apresentada.

A gestão dos recursos públicos é um ponto crítico do sistema governamental e reveste-se de grande relevância para o sucesso das missões atribuídas ao Estado, tanto que seu controle se dá por uma estrutura com condições de isenção que permitam verificar a gestão da coisa pública. Mas não é só isso! Para auxiliar tecnicamente essa tarefa do Poder Legislativo, existe uma estrutura com características judicantes e competências exclusivas, dispondo de um corpo técnico próprio, de forma a garantir um controle mais eficiente das contas públicas.

Essa função de julgamento das contas dos administradores públicos é desempenhada no âmbito da União pelo Tribunal de Contas da União e no âmbitos dos

estados e municípios pelos TCE/TCM⁴. Esses tribunais também são órgãos colegiados e pelo seu posicionamento na legislação e na doutrina, possuem autonomia para a execução de suas funções de controle.

1.2. Controle Social

Outra interação com vistas a fiscalizar a atuação estatal, também no plano horizontal, é o chamado Controle Social. A categoria Controle Social utilizada nesse estudo é bem diferente do conceito Durkheimiano⁵ que se referia ao controle da conduta dos indivíduos pelos elementos de seu convívio, fenômeno muito comum nas cidades com poucos habitantes (CARVALHO, 1995).

O Controle Social aqui referendado é o controle da ação estatal pela via democrática. É uma forma de se inverter a lógica de olhar o problema do Estado do ponto de vista do governante, para ver o governo da ótica do indivíduo (BOBBIO, 1987). O Controle Social surge como instância extra-eleitoral de participação popular e garantia de direitos do cidadão, no exercício da *Accountability*⁶.

Alguns autores ligados a produção científica no campo da Política Social se detiveram a definir o controle social, tal como Raicheilis (2000) apud Correia (2008, p. 119):

(...) um dos elementos constitutivos da estratégia política da esfera pública. Ele (Controle Social) implica no acesso aos processos que informam decisões da sociedade política, que devem viabilizar a participação da sociedade civil organizada na formulação e na revisão das regras que conduzem as negociações e arbitragens sobre os interesses em jogo, além da fiscalização daquelas decisões, segundo critérios pactuados.

Ou ainda Bravo (2002) apud Correia (2008, p. 120):

Participação da população na elaboração, implementação e fiscalização das políticas sociais (...). Inscreve o controle social dentro do processo de

⁴Tribunais de Contas Estaduais e Tribunais de Contas dos Municípios são órgãos de Controle Externo estaduais e que fiscalizam, via de regra, os municípios daquela IF. Há, no Brasil, dois Tribunais de Contas Municipais: o Tribunal de Contas do Município do Rio de Janeiro e o Tribunal de Contas do Município de São Paulo, tendo em vista que a abertura de novos tribunais de contas municipais foi vedada pela Constituição Federal de 1988.

⁵ Émile Durkheim (1858- 1917), é considerado um dos pais da sociologia moderna.

⁶ *Accountability* é um termo do inglês, sem tradução exata para o português, que remete à obrigação de membros de um órgão administrativo ou representativo de prestar contas a instâncias controladoras ou a seus representados. Outro termo usado numa possível versão portuguesa é responsabilização

democratização do Estado via participação na gestão de políticas públicas, e consideram os Conselhos como espaços de tensão entre interesses contraditórios.

Todos esses conceitos referem-se a formas participativas de ação da sociedade, organizada ou não, no controle e no acompanhamento das políticas públicas, desde a sua formulação até a sua implementação. Essa prática ganhou força com o fim do governo militar e redemocratização da sociedade, sendo materializada principalmente pela estrutura colegiada dos conselhos⁷, como instância de participação popular na vida pública mais vulgarizada.

Nos aspectos presentes na legislação, além dos conselhos definidos em normas próprias, pouco existe positivado nesse sentido. A Lei Complementar nº 101/2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), estabelece na recente alteração dada pela Lei Capiberibe⁸, que a transparência será assegurada por:

Art. 48, I – incentivo à participação popular e realização de audiências públicas, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos

E a Constituição Federal trata dessa questão, ainda que indiretamente, quando diz:

Art. 14. A soberania popular será exercida pelo sufrágio universal e pelo voto direto e secreto, com valor igual para todos, e, nos termos da lei, mediante:

I - plebiscito;

II - referendo;

III - iniciativa popular.

No que tange às políticas sociais, apenas na política de assistência a Carta Magna aborda a questão, quando:

Art. 204. As ações governamentais na área da assistência social serão realizadas com recursos do orçamento da seguridade social, previstos no art. 195, além de outras fontes, e organizadas com base nas seguintes diretrizes:

⁷ Conselhos são órgãos colegiados, ou seja, órgãos que tomam suas decisões e ações por meio de processos coletivos, e normalmente representam coletividades maiores, na execução de tarefas do interesse destas, nos moldes da democracia representativa.

⁸ Chamada de Lei da Transparência, é a Lei Complementar nº 131 de 27.05.2009, de autoria do Ex-Senador João Capiberibe, que insere na Lei de Responsabilidade Fiscal a necessidade de toda a Administração Pública Federal, Estadual e Municipal divulgar suas contas (receitas e despesas) na rede mundial de computadores.

(...) II - participação da população, por meio de organizações representativas, na formulação das políticas e no controle das ações em todos os níveis.

Entretanto, como demonstrado nas citações, a parte que trata da soberania popular, apresenta esta questão de forma pontual, estática, presente apenas em momentos de escolhas coletivas, não adentrando na questão da participação permanente e organizada, na tentativa de estabelecer regras, deveres e prerrogativas. Prioriza-se a democracia representativa em detrimento da democracia participativa.

O Controle Social, pelos avanços desse período democrático, passa a ser uma componente cada vez mais presente nos processos de gestão da coisa pública, atuando em situações pontuais previstas em Lei ou ainda, na forma de conselhos, como instâncias de fiscalização, acompanhamento e participação, naturalmente deficientes nos aspectos técnicos, mas legítimas para a defesa dos interesses dos cidadãos.

O grande desafio é o avanço da legitimação de instrumentos criados para o exercício do Controle Social (BREDEK, 2006), na participação ativa, o que esbarra em questões intrínsecas da nossa sociedade, permeada ainda de patrimonialismo⁹ e de clientelismo¹⁰, e de um distanciamento das massas da gestão pública. Esse controle, pouco técnico, mas extremamente presente, ainda tem muito a caminhar em um país com curtos períodos de democracia, como o Brasil.

1.3. Controle Interno

De forma propositada, o Controle Interno foi apresentado em último lugar, de modo a melhor relacioná-lo ao conceito de Controle Primário, fundante nesse texto. No que tange ao Controle Interno, referimo-nos ao Sistema de Controle Interno apresentado no Art. 74 da Carta da República, no âmbito de cada poder e que no caso do Poder Executivo, é regido pelo Título V da Lei nº 10.180/2001 e pelo Decreto nº 3.591/2000, tendo a Controladoria-Geral da União como órgão central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal.

⁹ Patrimonialismo é a característica de um Estado quando seus agentes confundem seus interesses e/ou bens privados com os bens e/ou interesses do Estado, esquecendo-se da finalidade pública de sua atuação.

¹⁰ Clientelismo é a característica de um Estado onde os direitos que deveriam ser promovidos pelo Estado de forma universal são objeto de negociação e favorecimento de um pequeno grupo, pela ação do governante.

Conforme cita Slomski (2009), dados históricos da Índia entre os séculos XVI e VI a . c. indicam que o soberano deve tomar interesse diário pela realização das obras, inspecionando-as. Segundo o autor, ainda, consta que na Pérsia, atual Irã, seis séculos antes de Cristo, o soberano tinha magistrados especiais que fiscalizavam os prefeitos (Sátrapas) sob seu poder. Esses dados já indicam a antiguidade de estruturas próprias do Poder para a sua própria fiscalização.

Esse Controle Interno tem como função precípua a atividade de fiscalização, de forma similar ao Controle Externo (COELHO, 2007), por força do Art. 70 da Constituição Federal. Por força do Art. 74, ele tem entre outras finalidades, como a de apoiar o Controle Externo, tendo inclusive que informá-lo de irregularidades detectadas, além de realizar a avaliação dos programas de governo.

Essa estrutura de Controle Interno efetua uma fiscalização mais próxima, mais cotidiana, em colaboração (e não superposição) com o Controle Externo ou com o Controle Social, os ditos controles horizontais. O Controle Interno teve seus avanços em momentos de grandes escândalos na gestão e de grande repercussão no cenário nacional (CASTRO, 2009), mas também avança como uma necessidade oriunda da complexidade crescente do aparelho estatal, das demandas da sociedade por transparência e pela crescente descentralização de recursos para estados, municípios e organizações do terceiro setor, pelo novo desenho da repartição de competências da Constituição de 1988.

Alguns autores como Castro (2009) e Piscitelli (1988) efetuam comparações do Controle Interno com a Auditoria Interna prevista na NBC T 12 – Auditoria Interna, mostrando que essa estrutura funciona como um “*controle gerencial para a alta administração*” (CASTRO, 2009, p. 162), assessorando a alta administração no desempenho de suas funções.

Nesse sentido, podemos acrescentar que o papel do Controle Interno ou do “Sistema de Controle Interno”, estampado nos Arts. 70/74 da Constituição Federal é muito mais amplo, envolvendo a avaliação da execução do orçamento, a avaliação de conformidade e a fiscalização da gestão. Além disso, o Controle Interno no escopo federal recebe diversas atribuições pela legislação infra-constitucional, como a Instrução Normativa SFC nº 01, de 06 de abril de 2001.

Como se vê, esse Sistema de Controle Interno, cotidianamente tratado por Controle Interno, é uma estrutura interna ao poder fiscalizado, mas alheia ao gestor, com atribuições específicas e previstas nas normas vigentes. Possui atribuições fiscalizatórias similares ao Controle Externo, embora não tenha poder sancionador e cogente. Constituem uma ferramenta institucional do governante para garantir, com razoável certeza, que a estrutura do poder irá atingir as suas finalidades, regidas pelas políticas e pelas Leis. Além disso, permite avaliações na busca de correções de rumo, como fonte de informação da alta administração e apoia o controle externo na sua missão institucional, servindo de interlocutor nas questões comuns, junto aos Tribunais de Contas.

O Controle Interno não é uma consultoria ao gestor. Ele anda junto ao gestor, mas ele é cobrado no sentido de acompanhar das ações desse gestor, fiscalizando-o, o que exige uma certa dose de alteridade e independência. Cabe ao Controle Interno promover a cultura do controle no Poder, respondendo tematicamente sobre assuntos afins, como no processo de prestação de contas.

Pode-se acrescentar que o Controle Interno é aquele que se faz presente, no acompanhamento cotidiano, por vezes repetitivo e insistente, formado de um corpo técnico que permita ao dirigente avaliar a sua gestão e fiscalizá-la. A atividade pública é crescentemente complexa e o seu controle demanda pessoal preparado, para opinar sobre as questões que se apresentam, assim como para permitir a devida apuração de situações cominadas, para fornecer a sociedade a transparência adequada.

Esse controle, organizado e *interna corporis*, é um instrumento de combate a corrupção, ação de interesse dos governos. No Brasil, além das questões da impunidade e da morosidade processual, a corrupção, pública e privada, é detectada pela delação de parentes ou prejudicados e não pela ação sistemática de controle (KANITZ, 1999). A ação do controle inibe a corrupção a partir do momento que a fiscalização tem uma função pedagógica, de inibir desvios.

No que tange ao Controle Interno como um óbice a eficiência, já se apresentou o controle apenas pelo seu viés burocrático, como entrave e como fim da administração em si mesmo, sugerindo-se apenas a fiscalização sobre os resultados (BRASIL, 1995). Não são excludentes o controle e a administração voltada ao cidadão. O controle local e direto pelos cidadãos depende de estruturas técnicas, a serviço do Estado, como ferramentas de garantia

desses direitos do cidadão. A gestão pública é complexa pela sua natureza. A questão não se resume simplesmente em fazer-se controles *a priori* ou *a posteriori* e sim em fazer-se um controle inteligente, baseado em riscos, atuando quando preciso antes, durante e depois.

As mazelas do controle adjetivado- burocrático- não se atribuem ao controle, como função estatal, jurídica e administrativa. Abandonar processos para se prender apenas a resultados, no que tange a gestão pública, pode implicar lesões a direitos pela falta de isonomia, pelos favorecimentos, além de questões que envolvem a economicidade, pela instalação de processos de difícil reversão, com uma demora excessiva de ressarcimento ao Erário, como pode ser observado nos grandes esquemas que são debelados.

O Controle Interno, como estrutura especializada do próprio poder, vem ao encontro da necessidade dos titulares do poder e pela força da Carta Magna, ainda que tenha atribuições que são idênticas ao do Controle Externo, como a fiscalização da gestão.

Estudos (ALVES, 2009) indicam que muitos dessas ações ocorrem em complementaridade, mas um outro número ocorre em duplicidade, principalmente no escopo específico da atribuição de fiscalização.

Que as atividades dessas duas estruturas- espelhadas no Plano federal pelo Tribunal de Contas da União e pela Controladoria-Geral da União (Executivo)-, devem ser coordenadas, evitando lacunas, superdosagens e redundâncias (ALVES, 2009), isso é um fato, de modo a evitar retrabalhos e desperdícios.

O que ocorre é que estes órgãos, Controle Interno e Externo, seguem propósitos amplos similares, em contextos diferentes. O TCU, além de julgar as contas dos administradores- competência exclusiva- atua no controle, por força dos “pesos e contrapesos”, de forma independente e colegiada, sobre outros poderes distintos.

O Controle Interno é um mecanismo do governante, especializado, com a alteridade que lhe é necessária, para que por ele próprio, no sentido da auto-tutela, apure as denúncias, fiscalize e avalie seus programas, pois a ele interessa o ônus político de uma boa gestão, o que demanda instrumentos institucionais, até para fornecer uma resposta adequada à sociedade.

Grande parte dos problemas que afetam interesses difusos e coletivos, como são os da gestão de recursos públicos, poderiam ser resolvidos em um primeiro momento pelo próprio governo, pela via administrativa, sem a necessidade de onerar e recorrer ao

Ministério Público, ao Legislativo ou ao Judiciário, instâncias que seriam acionadas para questões mais complexas ou pela inação do Governo.

O Controle Interno funcionaria então como uma instância forte e organizada do Governo para garantia de direitos, já que nenhum governante é onisciente.

Os estudos de Capelletti & Garth (1988) indicam que as ações governamentais em prol de interesses difusos e coletivos são melhores atendidos pela pressão de grupos do que pela ação de indivíduos. Partindo desse princípio, interessa ao governo ter um mecanismo de atender as pressões de grupos, sejam da sociedade organizada, seja de instituições voltadas a esse fim (Ministério Público, Tribunal de Contas), não na negociação de direitos, mas como um mecanismo democrático de apurar irregularidades, de fiscalização sistemática, sem precisar ser permanentemente instado por outros poderes.

Ao contrário de organizações empresariais, as organizações estatais apresentam peculiaridades que podem, em uma visão inicial, denotar excesso de atores, como a questão da independência dos poderes, onde um julga, outro legisla e outro executa. Entretanto, essa peculiaridade se deve a questão do poder no setor público, o que ocorre de forma diversa de uma organização privada voltada ao lucro e ao crescimento de seus acionistas.

Entendida a necessidade de um Controle Interno organizado, como mecanismo do governo de atuação nas questões da categoria controle, existe a necessidade que a questão do “controle” se faça presente de forma mais próxima da gestão.

Além dos controles enumerados, entendeu-se nesse artigo a necessidade de segregar um conceito de controle já existente nos autores, em uma abordagem diferente. Uma abordagem, que valorize e que o promova na gestão, avessa ao controle, visto apenas como uma coisa burocrática e que atrapalha o gestor.

Como a doutrina e a legislação referem-se a “Controles internos” ou “Controle interno administrativo” quanto ao controle efetuado no nível do próprio gestor, o objeto desse artigo, o estudo se propõe que seja adotada uma nova denominação para esse controle, já usada no cotidiano por alguns profissionais do controle, o de “Controle Primário”, para se diferenciar do “Controles interno institucional”, também chamado por alguns de “Controle avaliativo” (ANTUNES, 2009), entendido como uma estrutura própria de fiscalização dentro do mesmo poder.

2. O controle primário

2.1. Definição

Esse Controle Primário, não é um controle horizontal, como o Externo e o Social. Também não é vertical, como o Controle Interno. É um controle intrínseco, imbricado no processo de gestão.

Essa necessidade de uma nova denominação para o controle interno administrativo ou "controles internos" evita interpretações dúbias e fortalece ambas as abordagens.

Dessa forma, não há de se confundir o Controle Interno referente ao poder de autocontrole exercido pela Administração Pública com o controle interno relacionado ao conjunto de métodos e procedimentos implementados por uma entidade no intuito de auxiliar o alcance dos seus objetivos, uma vez que os homônimos se diferem pelo contexto em que se apresentam (WASSALLY, 2008, p. 31).

Vários documentos definem esse controle com outras denominações, como a INTOSAI-Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores, na sua Diretrizes para as normas de controle interno do setor público (2007, p. 19):

Controle interno é um processo integrado efetuado pela direção e corpo de funcionários, e é estruturado para enfrentar os riscos e fornecer razoável segurança de que na consecução da missão da entidade os seguintes objetivos gerais serão alcançados:

- execução ordenada, ética, econômica, eficiente e eficaz das operações;
- cumprimento das obrigações de *accountability*;
- cumprimento das leis e regulamentos aplicáveis;
- salvaguarda dos recursos para evitar perdas, mau uso e dano.

No Decreto- Lei nº 200/67:

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.

Na Instrução Normativa nº 63, de 1º de setembro de 2010, do TCU:

controles internos: conjunto de atividades, planos, métodos, indicadores e procedimentos interligados, utilizado com vistas a assegurar a

conformidade dos atos de gestão e a concorrer para que os objetivos e metas estabelecidos para as unidades jurisdicionadas sejam alcançados.

Ou ainda na NBC T 11 –Normas de Auditoria Independente das demonstrações contábeis:

11.2.5.1 – O sistema contábil e de controles internos compreende o plano de organização e o conjunto integrado de método e procedimentos adotados pela entidade na proteção do seu patrimônio, promoção da confiabilidade e tempestividade dos seus registros e demonstrações contábeis, e da sua eficácia operacional.

E por fim na Instrução Normativa SFC nº 01 (2001, p.67):

Controle interno administrativo é o conjunto de atividades, planos, rotinas, métodos e procedimentos interligados, estabelecidos com vistas a assegurar que os objetivos das unidades e entidades da administração pública sejam alcançados, de forma confiável e concreta, evidenciando eventuais desvios ao longo da gestão, até a consecução dos objetivos fixados pelo Poder Público.

Demonstrando-se que não se trata de um novo conceito e sim a segregação e a repaginação de um conceito antigo, para que ele possa ser observado com outra nuanças.

Essa situação de controle intrínseco à gestão precisa ser destacada, para ser promovida e difundida, é até mesmo como conteúdo programático de cursos para gestores. É uma demanda didática! Não se trata do gestor controlar a si mesmo, e sim da adoção de uma postura pelo gestor de avaliação e enfrentamento dos riscos inerentes a gestão, na garantia razoável de atingimento de objetivos.

De modo a sistematizar essa situação dos controles existentes no modelo pátrio e as suas áreas de abrangência, montamos o quadro a seguir:

CONTROLE	Principais atribuições	Atores	Característica principal
EXTERNO	Julgar as contas	Poder Legislativo	Independência

	Fiscalizar	Tribunal de Contas	
SOCIAL	Acompanhamento do Planejamento/ execução da gestão	Instâncias de representação popular	Representatividade
INTERNO	Avaliar a gestão Fiscalizar Apoiar o Controle externo	Órgãos específicos do Sistema de Controle Interno	Proximidade a gestão
PRIMÁRIO	Prever e mitigar riscos na execução	Gestor (unidade)	Integrado a gestão

Esse quadro é fruto de um aparelho estatal complexo, em uma sociedade que clama por transparência e eficiência da máquina pública. A necessidade de controle não advém apenas do tamanho do Estado e sim da complexidade de suas tarefas.

Entretanto, as normas vigentes, em especial aquelas infra-legais, ainda carecem da inclusão de elementos do controle primário, o que traria um maior caráter preventivo e consequentemente, uma gestão mais eficiente.

No plano cotidiano, a questão do controle primário se liga também a preocupação do gestor com o acompanhamento dos serviços contratados e com a sua correta liquidação, o que no setor público se reveste de grande risco.

A fiscalização de contratos, prevista no Art. 67 da Lei 8.666/93, carece de mais descrição no ordenamento jurídico, bem como de produção de conteúdo sobre o assunto, o que poderia receber grandes contribuições dos estudos relativos ao Controle Primário, pois a atividade de fiscalização de um serviço demanda avaliação de riscos, atividades de controle, transparência e acima de tudo, a manutenção de um ambiente de controle.

Alguns autores (ALVES, 2004) indicam passos preventivos no processo de fiscalização de contratos, envolvendo também o gerenciamento de incidentes contratuais, onde pontos cruciais devem ser observados, como a necessidade de nomeação formal do fiscal, enumeração de direitos e deveres e o adequado treinamento, constituindo esses procedimentos ações de controle primário, integrados à gestão.

Nesse mesmo sentido, a atividade gerencial de liquidar a despesa, nos moldes do Art. 63 da Lei 4.320/64, por ser um momento crítico, que precede o pagamento e indica a

verificação correta do objeto fornecido, também demanda ações de Controle Primário do gestor, verificando realmente se determinado objeto foi cumprindo e documentando tudo que comprove, em futuras inspeções, que o item foi devidamente liquidado, principalmente quando se tratam de despesas mais complexas, como a contratação de eventos ou capacitações.

Esses exemplos mostram, de forma pontual, que a preocupação com o controle deve se fazer na gestão, nos documentos, como um elemento permanente, que não está dissociado da gestão. Pelo contrário:

A existência de controles internos sólidos, consistentes e que sejam realmente utilizados pelos órgãos públicos é condição básica para prevenir eventuais práticas de corrupção (AGUIAR, 2005, p.20).

O que indica que o efetivo controle da gestão pública começa no executor, ainda que exista a necessidade de outros mecanismos de garantia de eficácia e eficiência na estrutura estatal, como o Controle Interno e Externo.

Analisando-se as principais normas sobre o assunto, bem como a NBC T 16.8 – Controle Interno, podemos identificar alguns componentes, pontos que caracterizam a presença desse controle primário na gestão.

2.2. Componentes do Controle Primário

Assim como o engenheiro, na elaboração do projeto de um prédio, não se preocupa somente com vergalhões e concreto, tendo de pensar também na segurança patrimonial, na acessibilidade, na prevenção de incêndios e na iluminação; o gestor de recursos públicos se preocupa com o controle no seu cotidiano, de forma preventiva e permanente.

Essas preocupações podem ser resumidas em componentes, vertentes de atuação. A NBC T 16.8 – Controle Interno, nesse sentido, cita os seguintes componentes: Estrutura de controle interno compreende ambiente de controle; mapeamento e avaliação de riscos; procedimentos de controle; informação e comunicação; e monitoramento.

Já a Instrução Normativa SFC nº 01, de 06 de abril de 2001 fala em princípios do Controle interno administrativo, a saber: I. relação custo/benefício; II. qualificação adequada, treinamento e rodízio de funcionários; III. delegação de poderes e definição de

responsabilidades; IV. segregação de funções; V. instruções devidamente clara; VI. controles sobre as transações; e VII. aderência a diretrizes e normas.

As normas do COSO II ¹¹, datado de 2004 (CASTRO, 2009), falam em componentes do Controle Interno: Ambiente Interno, fixação de objetivos, identificação de eventos, avaliação de riscos, resposta ao risco, atividades de controle, informação e comunicação e monitoramento.

Entretanto, de uma forma didática e buscando simplificar e consolidar essas componentes, visando a realidade gerencial do serviço público brasileiro, podemos apresentar as componentes do Controle Primário em quatro tópicos:

- A) **Gerenciamento de riscos diante dos objetivos:** É a atuação do gestor que faz uma avaliação interna e externa da organização, seus objetivos e os riscos envolvidos, definindo uma estratégia de atuação diante desses riscos.
- B) **Ambiente de controle:** Nessa vertente o gestor faz o controle se tornar presente no cotidiano da gestão, nas normas disseminadas, na comunicação interna, nos perfis para os diversos cargos, na segregação de funções, na definição de delegação de poderes, nas regras claras e bem definidas.
- C) **Atividades de controle:** A atuação do gestor nesse sentido se dá forma mais pontual, avaliando mecanismos preventivos já instalados, controlando transações específicas, acompanhando situações anômalas e verificando os registros.
- D) **Transparência:** Diferencial da gestão pública, busca o gestor fornecer acesso ao fluxo de informações, evitando informações ocultas e tornando claro as condições de suas ações para dentro e para fora da organização.

Esses componentes simples, e que de forma geral sintetizam o que foi apresentado na principal literatura sobre o assunto, devem se fazer presentes na gestão. O controle é uma das funções clássicas da administração. Ele deve ser dosado na medida exata que permita ser uma ferramenta da eficiência e não um entrave as tarefas.

A cultura nacional preza pouco o controle. Um país com tantos reveses ditatoriais apresenta tais características. Um gestor alardeia que vai investir em uma grande obra pública e poucos se preocupam como ela vai ser controlada e sim apenas quanto custa.

¹¹ O COSO (Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission) é uma organização privada criada nos EUA para prevenir e evitar fraudes nas demonstrações contábeis da empresa.

O dilema do controle apresentado por Behn Apud Alves; Calmon (2008), decorre do fato que :

(...) o cumprimento das normas demandadas no controle das finanças e do uso do poder público são, muitas vezes, incompatíveis com o cumprimento das expectativas para promoção do interesse público e da performance. O controle das finanças e dos abusos do poder público requer o cumprimento restrito das leis e normas fixadas pelos diversos órgãos do governo. A promoção do interesse público e a performance demandam, quase sempre, iniciativa, criatividade, empreendedorismo, flexibilidade e liderança (ALVES; CALMON, 2008, p.3).

Penso que o Controle Primário enfrenta outro dilema: como balancear o clima de confiança do trabalho em equipe, da proximidade do trabalho cotidiano e a necessidade de cooperação; com a questão de gerenciamento do risco, da postura de controle que carrega em si uma certa dose de desconfiança, pois envolve avaliações, ações de prevenção de fraudes e outras questões que se ligam a ações dos membros dessas mesmas equipes.

No caso brasileiro, em especial, a questão se complica pelas características do “homem cordial¹²” presente no cidadão brasileiro, marcado pela falta de formalidade, de ritos, buscando um convívio mais próximo, um desejo de estabelecer a intimidade.

Esse quadro presente em nosso povo inibe a idéia de um controle entre pares, imbricado à gestão, que não dispensa um aspecto burocrático, no sentido de estabelecimento de regras e de verificação dessas mesmas regras.

Por outro enfoque, muitos gestores pensam que controlar não é da sua alçada, cabendo essa tarefa apenas aos órgãos de fiscalização. Mas, além de fiscalizar, também cabe aos órgãos de controle a avaliação do controle primário exercido pelo gestor, como uma verificação de suas medidas preventivas implementadas. Tal circunstância é positivada na Instrução Normativa SFC nº 01, de 06 de abril de 2001, quando diz:

Avaliação dos controles internos administrativos – quando ficar identificado na ordem de serviço a necessidade de avaliação dos controles internos administrativos, o servidor do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal deve efetuar um adequado exame com vistas à avaliação da capacidade e da efetividade dos sistemas de controles

¹² Conceito que considera que o cidadão brasileiro teria desenvolvido uma histórica tendência à informalidade, conforme descrito na obra “Raízes do Brasil” (HOLANDA, 1976).

internos administrativos – contábil, financeiro, patrimonial, de pessoal, de suprimento de bens e serviços e operacional - das unidades da administração direta, entidades da administração indireta, projetos e programas (2001, p.55).

Assim sendo, essa divisão didática de componentes permite uma avaliação mais precisa do controle primário, além de proporcionar uma possibilidade maior de promover essas práticas junto ao gestor. O Controle Interno e Externo devem promover o Controle Primário, capacitando o gestor na “arte de controlar”.

Nas escolas de gestores e na formulação de normas afetas a gestão, os componentes do Controle Primário devem estar presentes. A própria cultura organizacional, os valores exaltados, não podem se esquecer desses componentes.

As leis atualmente utilizadas na gestão apresentam alguns exemplos desses componentes:

Lei	Trecho	Componente	Comentários
Lei 8.666/93	Art. 23. As modalidades de licitação a que se referem os incisos I a III do artigo anterior serão determinadas em função dos seguintes limites, tendo em vista o valor estimado da contratação:	Gerenciamento de riscos diante dos objetivos	Ao estabelecer tratamentos variados de acordo com o valor da compra, a Lei aí utiliza um critério de resposta aos riscos, para diversas circunstâncias
Lei 4.320/64	Art. 64. A ordem de pagamento é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga	Ambiente de controle	A segregação de funções, onde cabe a uma segunda pessoa determinar o pagamento do que foi adquirido por uma primeira, propicia um melhor ambiente de controle
Lei 8.666/93	Art. 67. A execução do contrato deverá ser acompanhada e fiscalizada por um representante da Administração especialmente	Atividades de controle	Ações de controle pontuais, por meio da correta fiscalização de contratos, reduzem os

	designado, permitida a contratação de terceiros para assisti-lo e subsidiá-lo de informações pertinentes a essa atribuição.		riscos da gestão.
LCP 101/2000 (LRF)	Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.	Transparência	A LRF apresenta a transparência como um elemento imprescindível da gestão pública.

Entretanto, as normas vigentes, em especial aquelas infra-legais, ainda carecem da inclusão de elementos do controle primário, o que traria um maior caráter preventivo e conseqüentemente uma gestão mais eficiente.

O fato da norma ser operacional, ligada ao “chão de fábrica”, não implica a ausência de componentes de controle. Pelo contrário! Somente o que muda é o enfoque, mas o controle se faz presente.

2.3. O Controle Primário e a credibilidade da gestão:

O mundo funciona na base da credibilidade. A gestão da coisa pública também traz um pouco dessa verdade. Um gestor cioso, que traz o controle primário presente no seu processo de gestão, diminui os riscos de dissabores.

Mas, da mesma forma, se no decorrer dos processos ele for vítima de fraudes ou erros, todo esse esforço de promover o controle primário depõe a favor de sua gestão. O Decreto nº 200/67 afirma no seu Art. 80 § 2º, que o ordenador de despesas, salvo conivência, não é responsável por prejuízos causados à Fazenda Nacional decorrentes de atos praticados por agente subordinado que exorbitar das ordens recebidas. Esse tópico indica a responsabilização em outras pessoas da gestão, mostrando que a preocupação com o controle atinge todos os níveis.

Ao gestor cabe se prevenir de situações indesejáveis, pois as apurações de responsabilidade, no caso concreto, levam em consideração essa postura do gestor. Pode-se considerar também que o gestor é o grande interessado no sucesso dos programas governamentais, pois o ônus das situações irregulares recai sobre ele, desgastando-o politicamente (BRAGA, 2009). Não é por outro motivo que o Ról de responsáveis preconizado pela Instrução Normativa TCU nº 63, de 1 de setembro de 2010, prevê a figura do dirigente máximo da Unidade Jurisdicionada, imputando a possibilidade de responsabilização deste, ainda que este não efetue diretamente atos de gestão, pelo nexo de causalidade de sua atuação com a irregularidade.

A gestão com credibilidade é uma construção cotidiana, com ações de Controle Primário que desencorajam outras pessoas envolvidas a promover situações de risco ou desvios. Uma vez instaurado um escândalo, diante da imprensa e das investigações, essa credibilidade da gestão, se não é levantada, surge nas próprias informações disseminadas.

Não se trata de promover uma cultura de “evitamento” de culpa (Blame-avoidance), de se resguardar de todos os riscos (SEABRA, 2007), gerando gestões pulsilânimes que por vezes redundam na omissão de cumprimento de seu múnus público. Trata-se de adotar uma postura pró-ativa diante dos riscos, tendo como apoio o Controle Primário na gestão, com medidas globais e pontuais, adaptadas a realidade da gestão, no enfrentamento dos riscos.

Introduzir o Controle Primário na organização não é introduzir o medo ou a burocracia na gestão. É um posicionamento de agir transparente, conhecendo a possibilidade de falhas e convivendo com estas. Não é ser omissos ou gerir apenas cumprindo as normas. É agir com legalidade e resultado, crendo não serem essas coisas excludentes.

2.4. Descentralização das políticas e o controle por resultados

Com o fim do governo militar, que se caracterizou pela centralização da gestão federal, atitude típica da caserna, a Constituição Federal de 1988 inaugurou uma nova fase no pacto federativo, onde os municípios foram erigidos ao status de ente estatal.

Da mesma forma, na gestão das políticas sociais, no âmbito da repartição das competências e da colaboração entre os entes, ocorreu um processo de municipalização da execução das políticas, em que pese a concentração dos recursos no campo federal, sendo

estes transferidos à estados e municípios por convênios e pelos chamados repasses diretos, tipos de convênios padronizados.

Toda esse engenharia financeira se apóia na figura do órgão concedente, ou seja, um ministério ou autarquia que celebra convênios com esses entes, para a execução de tarefas descentralizadas afetas a política em tela. Os entes recebedores, por sua vez, prestam contas do objeto realizado e das despesas praticadas. Falamos aqui, por vezes, de mais de 5.000 convênios em uma única ação governamental, por ano.

Esse cenário demanda do órgão concedente cuidados adicionais no desenvolvimento do Controle Primário da sua gestão, pois a sua condição de repassador de recursos para a execução descentralizada, o que envolve, por vezes de todos os municípios da federação, eleva o risco de não atingimento de objetivos, pelo desenho de uma execução fora dos limites físicos desses órgãos concedentes.

A normatização clara, o acompanhamento de situações atípicas, o levantamento de riscos. Esses e outros componentes do Controle Primário têm uma abordagem diferenciada para esses órgãos concedentes, pela natureza delegatória de seus programas. O próprio estímulo à transparência da gestão é uma arma do gestor, para receber o apoio do Controle Social na gestão descentralizada desses programas.

Riscos diferentes demandam diferentes respostas e no que tange ao Controle Primário, o órgão que descentraliza recursos não pode olhar para a sua gestão com as preocupações afetas ao controle com o mesmo olhar de um órgão que efetue a gestão de todos os seus recursos de forma centralizada.

3. Conclusão

Além da definição de Controle Primário, procurou-se abordar no artigo esses dois pontos específicos, que apresentam grande relevância para a questão, de forma a promover reflexões sobre a tipicidade do Controle Primário para órgãos com grande visibilidade e que repassam recursos à estados e municípios.

O assunto é vasto e envolve várias áreas do conhecimento. Mesmo já tendo sido tratado sob a denominação de controle interno administrativo, em normas nacionais e internacionais, a abordagem com a segregação do conceito e a sua relação com os outros tipos de controle presentes na legislação e na doutrina, nos permite interessantes reflexões.

Desse modo, o texto procurou apresentar o controle não apenas como um conceito jurídico ou uma função administrativa. Apresentou este como elemento de garantia de direitos em uma sociedade democrática, com diversos níveis e atores. Apesar da relevância do assunto do controle, este ainda carece de uma maior positivação no ordenamento jurídico, mormente o Controle Primário. Uma positivação que não seja somente um reflexo de normas internacionais e sim uma síntese de estudos e reflexões adaptados a nossa realidade administrativa.

Buscou-se ainda destacar o papel peculiar do Controle Interno, como estrutura própria do poder que possibilita aos dirigentes, diante da complexidade da gestão pública, atuar sobre os riscos e os fatos. Os papéis fiscalizatório, avaliativo e de promoção do controle primário da gestão são pilares da garantia do sucesso das políticas públicas.

Ao diferenciar-se, de forma explícita, o Controle Primário de outros tipos de controle, o artigo procura identificar esse componente da gestão pública, indicando ao gestor que ele também guarda responsabilidades dessa natureza, não creditando essa preocupação apenas aos órgãos especializados.

O Controle Primário apresenta-se em diversos textos da literatura técnica nacional e internacional, voltada ao setor público e privado. Entretanto, carece de elaborações doutrinárias e de normas que o indiquem, claramente e de forma harmonizada ao ordenamento jurídico pátrio, bem como integrado as especificidades da gestão no país.

Por fim, o artigo apresenta o Controle Primário, como elemento individualizado e presente (ou ausente) na gestão, que precisa ser avaliado, promovido e ensinado. O controle é assunto pertinente a uma área de conhecimento específico, assim como o Direito. Mas assim como cabe ao gestor conhecer o Direito, para o desenvolvimento de suas tarefas, o gestor deve se valer do controle, na condução de suas atividades típicas.

4. Referências bibliográficas

AGUIAR, Ubiratan. Tribunais de Contas e as estratégias para reduzir o risco de corrupção. **Revista do Tribunal de Contas da União**, Brasília, n. 105, p.17-28, 1 jul. 2005. Trimestral.

ALVES, Léo da Silva. Gestão e fiscalização de contratos públicos. **Revista do Tribunal de Contas da União**, Brasília, n. 102, p.60-69, 01 out. 2004. Trimestral.

ALVES, Maria Fernanda Colaço. **Múltiplas Chibatas?:** Institucionalização da Política de controle da Gestão Pública Federal 1988-2008. 2009. 118 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Administração, Universidade de Brasília, Brasília, 2009.

ALVES, Maria Fernanda Colaço; CALMON, Paulo Carlos Du Pin. **Múltiplas Chibatas? – Governança da Política de Controle da Gestão Pública Federal.** In: ENCONTRO DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E GOVERNANÇA, 2008, Salvador. ANPAD, 2008.

ANTUNES, Manoel Luiz Camilo de Moraes. Controle interno no Brasil. Dificuldades de padronização. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 13, n. 2258, 6 set. 2009. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=13435>>. Acesso em: 08.09.2010.

ARISTÓTELES. **A política.** Disponível em:

<http://ateus.net/ebooks/geral/aristoteles_a_politica.pdf>. Acesso em: 13.08.2010

BOBBIO, Norberto. **Estado, governo e sociedade. Para uma teoria geral da Política.** Tradução Marco Aurélio Nogueira- Rio de Janeiro: Paz e Terra, 1987. (Coleção Pensamento Crítico, V.69).

BRAGA, Marcus Vinicius de Azevedo. **O lucro político, controle prévio e Hollywood.**

Disponível em: <[http://www.transparenciapixaba.org.br/artigo-detalle.aspx?](http://www.transparenciapixaba.org.br/artigo-detalle.aspx?verArtigo=O+LUCRO+POLITICO,++CONTROLE+PREVIO+E+HOLLYWOOD)

[verArtigo=O+LUCRO+POLITICO,++CONTROLE+PREVIO+E+HOLLYWOOD](http://www.transparenciapixaba.org.br/artigo-detalle.aspx?verArtigo=O+LUCRO+POLITICO,++CONTROLE+PREVIO+E+HOLLYWOOD)>.

Acesso em: 06 .10.2009.

BRASIL, Constituição da República Federativa do Brasil, promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em:< <http://www.presidencia.gov.br/legislacao/>>. Acesso em: 10.09.2010

_____, 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- Lei de Responsabilidade Fiscal. Disponível em:< <http://www.presidencia.gov.br/legislacao/>>. Acesso em: 10.09.2010.

_____, Lei nº 8.666, de 21 de junho de 2003. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências.. Disponível em:< <http://www.presidencia.gov.br/legislacao/>>. Acesso em: 10.09.2010.

_____, Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em:< <http://www.presidencia.gov.br/legislacao/>>. Acesso em: 10.09.2010.

_____, Lei nº 10.180, de 6 de fevereiro de 2001. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Disponível em:< <http://www.presidencia.gov.br/legislacao/>>. Acesso em: 10.09.2010.

_____, Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em:< <http://www.presidencia.gov.br/legislacao/>>. Acesso em: 10.09.2010.

_____, Decreto nº 3.591, de 6 de setembro de 2000. Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências. Disponível em:< <http://www.presidencia.gov.br/legislacao/>>. Acesso em: 10.09.2010.

_____, **Instrução Normativa TCU nº 63**, de 1 de setembro de 2010. Tribunal de Contas da União. Estabelece normas de organização e de apresentação dos relatórios de gestão e das peças complementares que constituirão os processos de contas da administração pública federal, para julgamento do Tribunal de Contas da União, nos termos do art. 7º da Lei nº 8.443, de 1992.. Disponível em < <http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/IN/20100903/INT2010-063.rtf>>. Acesso em: 10.09.2010

_____. **Instrução Normativa SFC nº 01, de 06 de abril de 2001**. Secretaria Federal de Controle Interno (SFC)/ Controladoria-Geral da União (CGU)/ Presidência da República. Define diretrizes, princípios, conceitos e aprova normas técnicas para a atuação do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal. Aprova o Anexo: **Manual do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal**. Disponível em < http://www.cgu.gov.br/Legislacao/Arquivos/InstrucoesNormativas/IN_SFC_01_2007.pdf>. Acesso em: 20.08.2010

_____. Ministério da Administração Federal e da Reforma do Estado. **Plano Diretor da reforma do aparelho do Estado**. Brasília, DF, 1995. Disponível em: <<http://www.bresserpereira.org.br/Documents/MARE/PlanoDiretor/planodiretor.pdf>>.

Acesso em: 20.08.2010.

BRAVO, Maria Inês Souza. Gestão democrática na saúde: o potencial dos conselhos . In BRAVO, Maria Inês Souza e POTYARA, Amazoneida Pereira (orgs.). **Política Social e democracia**. São Paulo/Rio de Janeiro: Cortez/UERJ, 2002.

BREder, Jane Carvalho. Controle social – um modelo em construção: contribuições do Tribunal de Contas da União In SOUSA JÚNIOR, José Geraldo de; DANTAS, Arsênio José da Costa et al. **Sociedade democrática, direito público e controle externo**. Brasília: Tribunal de Contas da União, 2006. 534 p. Disponível em: <http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/biblioteca_tcu/biblioteca_digital/Sociedade_democr%C3%A1tica_direito_p%C3%ABablico_e_controle_exter.pdf>.

Acesso em: 10 set. 2010.

CAPPELLETTI, Mauro e GARTH, Bryant. **Acesso à Justiça**. Tradução: Ellen Gracie Northfleet. Porto Alegre: Fabris, 1988.

CARVALHO, Antônio Ivo de. **Conselhos de Saúde no Brasil**. Rio de Janeiro: FASE/IBAM, 1995.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 17ª edição- Rio de Janeiro: Editora Lumen Juris, 2007.

CASTRO, Domingos Poubel. **Auditoria e Controle Interno na Administração Pública**- 2ª Edição- São Paulo: Editora Atlas, 2009.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. NBC T 16.8 – Controle Interno, de 21 de novembro de 2008. Disponível em: <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/docs/RES_1135.doc>. Acesso em: 09.09. 2010.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. NBC T 12 – Auditoria Interna, de 10 de abril de 1995. Disponível em <http://www.cfc.org.br/sisweb/sre/detalhes_sre.aspx?codigo=1995/000780>. Acesso em: 09.09. 2010.

CFC – Conselho Federal de Contabilidade. NBC T 11 – Normas de Auditoria Independente das demonstrações contábeis, de 17 de dezembro de 1997. Disponível em: <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/nbc/t11.htm>>. Acesso em: 09.09. 2010.

CHAVES, Francisco Eduardo Carrilho. **Controle Externo da Gestão Pública**- 1ª edição- Rio de Janeiro: Editora Impetus, 2007.

COELHO, Jerri Eddie Xavier. A natureza jurídico- administrativa do sistema de controle interno do Poder Executivo federal. **Jus Navigandi**, Teresina, ano 11, n. 1567, 16 out. 2007. Disponível em: <<http://jus2.uol.com.br/doutrina/texto.asp?id=10535>>. Acesso em: 08. 09. 2010.

CORREIA, Maria Valéria Costa. Controle Social na Saúde. In: MOTA, Ana Elizabete et al. **Serviço Social e Saúde: Formação e Trabalho Profissional**. 3º. Ed. Brasília: Cortez, 2008.

HOLANDA, Sérgio Buarque de. **Raízes do Brasil**. Rio de Janeiro: Livraria José Olímpio, 1976.

INTOSAI. Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores. **Diretrizes para as normas de controle interno do setor público**; Tradução de Cristina Maria Cunha Guerreiro, Delanise Costa e Soraia de Oliveira Ruther. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2007.

KANITZ, Stephen. A origem da corrupção. **Revista Veja**. São Paulo: Abril, Edição 1600, Ano 32, n. 22, de 02 de junho de 1999, p. 21. Disponível em: <<http://www.kanitz.com/veja/corruptao.asp>>. Acesso em: 09.09. 2010.

MARTINS, Fernando Rodrigues. **Controle do Patrimônio Público**-2ª edição- São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2007.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Controles do Poder político. **Revista Trimestral de Direito Público**, São Paulo, n. 11, p.60-67, 1 nov. 1995. Trimestral.

MONTESQUIEU. **Do espírito das Leis**. São Paulo: Editora Martin Claret. 2006

PIETRO, Maria Silvia Zanela di. **Direito Administrativo**. 19ª Ed. – São Paulo: Editora Atlas, 2006.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio. **O Controle Interno na Administração Pública Federal brasileira**. Brasília: Escola de Administração Financeira (ESAF), 1988.

RAICHELIS, Raquel. Desafios da gestão democrática da Políticas sociais. In: Capacitação em Serviço Social e política social. **Módulo 3**. Brasília: UnB, CEAD, 2000.

SEABRA, Sérgio Nogueira. Gerenciamento de riscos em organizações públicas: uma prática efetiva para controle preventivo e melhoria dos gastos públicos no Brasil? **Revista da CGU**, Brasília, n. 3, p.38-49, 1 dez. 2007. Semestral.

SLOMSKI, Valmor. **Controladoria e governança na gestão pública**-1º Ed.-São Paulo: Atlas, 2009.

WASSALLY, Lorena Pinho Morbach Paredes. **Controles Internos no setor público**: Um estudo de caso na Secretaria Federal de Controle Interno com base em diretrizes emitidas pelo COSO e pela INTOSAI. 2008. 95 f. Dissertação (Mestrado) - Curso de Ciências Contábeis, Universidade de Brasília, Brasília, 2008.