

# **ATUAÇÃO DO TRIBUNAL DE CONTAS NO CONTROLE EXTERNO DA GESTÃO PÚBLICA: um estudo de caso no extinto TCM-CE**

Diego de Queiroz Machado<sup>1</sup>

Elaine Freitas de Sousa<sup>2</sup>

Vanessa Silva de Sales<sup>3</sup>

Juliana Vieira Corrêa Carneiro<sup>4</sup>

## **RESUMO**

Este trabalho tem como objetivo geral analisar a atuação do extinto Tribunal de Contas dos Municípios do Ceará no controle externo da gestão pública municipal. Para tanto, foi realizado um estudo de caso no TCM-CE, através da coleta de dados em documentos oficiais e entrevista com especialista do órgão. Os resultados partiram da descrição da estrutura e mecanismos do TCM-CE, além das competências do Tribunal e sua importância na análise gerencial do município. Conclui-se que o Tribunal atuava de forma a contribuir com o aprimoramento da gestão pública municipal, apoiando o desenvolvimento de capacidades gestoras dos responsáveis por recursos públicos e incentivando a sociedade civil a participar mais veemente do controle, através do controle social, enfim, levando informação aos munícipes. No entanto, ressalta-se que a

75

---

1 Doutorado em Administração de Empresas pela Universidade de Fortaleza. Professor Adjunto C da Universidade Federal do Ceará. Email: diegoqueirozm@yahoo.com.br

2 Doutorado em Educação pela Universidade Federal da Paraíba. Docente no Departamento de Administração da Universidade Federal do Ceará. Email: elainefreitassousa@gmail.com

3 Graduação em Administração pela Universidade Federal do Ceará. Auditor de Controle Externo do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo. Email: vanessasalesinteriores@gmail.com

4 Mestrado em Administração de Empresas pela Universidade de Fortaleza. Professor do Magistério Superior, Assistente da Universidade Federal do Ceará. Email: julianavcc@gmail.com

gestão pública ainda precisa evoluir e novos conceitos precisam ser implantados.

**Palavras-chave:** Gestão pública. Controle externo. Tribunal de Contas do Município.

**PERFORMANCE OF THE COURT OF AUDITORS IN THE  
EXTERNAL CONTROL OF PUBLIC MANAGEMENT: a case  
study in the extinct CAM-CE**

**ABSTRACT**

This paper aims to analyze the performance of the extinct Court of Audit of the Municipalities of Ceará in the external control of municipal public management. For that, a case study was conducted in the CAM-CE, through the collection of data in official documents and an interview with the organ specialist. The results were based on the description of the structure and mechanisms of the CAM-CE, as well as the competencies of the Court and its importance in the managerial analysis of the municipality. It is concluded that the Court acted in a way to contribute to the improvement of municipal public management, supporting the development of management capacities of those responsible for public resources and encouraging civil society to participate more vehemently in control, through social control, ultimately leading Information to the citizens. However, it should be emphasized that public management still needs to evolve and new concepts need to be implemented.

**Keywords:** Public administration. External Control. Court of Audit of the Municipality.

## **ACTUACIÓN DEL TRIBUNAL DE CUENTAS EN EL CONTROL EXTERNO DE LA GESTIÓN PÚBLICA: un estudio de caso en el extinto TCM-CE**

### **RESUMEN**

Este trabajo tiene como objetivo general analizar la actuación del extinto Tribunal de Cuentas de los Municipios de Ceará en el control externo de la gestión pública municipal. Para ello, se realizó un estudio de caso en el TCM-CE, a través de la recolección de datos en documentos oficiales y entrevista con especialista del órgano. Los resultados partieron de la descripción de la estructura y mecanismos del TCM-CE, además de las competencias del Tribunal y su importancia en el análisis gerencial del municipio. Se concluye que el Tribunal actuaba de forma a contribuir con el perfeccionamiento de la gestión pública municipal, apoyando el desarrollo de capacidades gestoras de los responsables de recursos públicos y alentando a la sociedad civil a participar más vehemente del control, a través del control social, en fin, llevando información a los municipios. Sin embargo, se resalta que la gestión pública todavía necesita evolucionar y nuevos conceptos necesitan ser implantados.

77

**Palabras clave:** Gestión pública. Control externo. Tribunal de Cuentas del Municipio.

### **1 INTRODUÇÃO**

O controle sobre os atos do Governo é uma das características do Estado Democrático de Direito, pois, nesse tipo de governo, há a supremacia do interesse coletivo sobre o interesse particular, o que aumenta a preocupação com a correta e eficaz aplicação dos recursos públicos no atendimento às demandas sociais e substancia o desenvolvimento de mecanismos ligados à transparência da gestão pública. De acordo com Lima (2011), as sociedades democráticas

têm a característica de aumentar a cobrança popular por maior transparência e eficiência na atuação do Poder Público e na gestão financeira do Estado e, por consequência, a do Parlamento. Isso aumenta a responsabilidade das instituições e profissionais do controle externo, exigindo maior agilidade e objetividade no controle, assim como o desenvolvimento de metodologias e o aprimoramento de técnicas desse processo. Assim, abrange a União, Estados, Distrito Federal e Municípios em seus poderes executivo, legislativo e judiciário no que diz respeito à função de administrar.

78

O contexto atual da política no Brasil, no qual se torna cada vez mais explícito o tipo de dano que os administradores públicos podem causar ao erário, demonstra a importância de fiscalizar de forma ampla a atuação dos representantes da sociedade no Governo. As inúmeras irregularidades que são descobertas a cada dia tornam perceptível a fragilidade dos sistemas de controle atuantes e, ao mesmo tempo, demonstram o quão essencial é esse controle sobre os atos de gestão e de governo para garantir a fiel execução das normas e o respeito aos princípios que regem a Administração Pública. Dessa forma, os Tribunais de contas, cuja principal atribuição é o controle externo das funções de governo, ganham maior reconhecimento tanto dos governantes quanto dos cidadãos, pois através dele a gestão pública poderá ser analisada externamente visando maior qualidade e transparência.

Segundo Ribeiro Filho *et al.* (2008), para que o controle externo e o controle social funcionem adequadamente é necessário que o controle interno, que é inerente ao funcionamento da entidade, atue gerando confiança para os controles externo e social. Ambos, portanto, deveriam atuar de forma integrada e balanceada evitando descaminhos, desvios de recursos e gestão fraudulenta. Em complemento, para Diniz *et al.* (2004), o desempenho das funções de controle externo necessita de uma efetiva atuação do

controle interno por meio de um sistema estruturado e atuante de informações, relatórios e demonstrativos contábeis fornecidos ao controle externo para apoiar sua atuação, gerando uma congruência entre os dois tipos de controle. Finalmente, de acordo com Kronbauer *et al.* (2011), em trabalho desenvolvido sobre as auditorias realizadas pelo TCE/SC, denota-se que as irregularidades e inconsistências apontadas estão relacionadas diretamente à eficiência dos Sistemas de Controles Internos de cada município.

Diante deste contexto, este trabalho visa colaborar com os demais trabalhos anteriormente citados de forma a complementar as informações já apresentadas, tendo como foco os instrumentos de controle utilizados pelo extinto TCM-CE na fiscalização da gestão pública municipal. Desse modo, tem como objetivo geral analisar a atuação do extinto Tribunal de Contas dos Municípios do Ceará no controle externo da gestão pública municipal. Ressalta-se a opção de escolha pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Ceará por ter sido o pioneiro no Brasil em relação ao enfoque exclusivamente municipal, segundo o site do próprio Tribunal, além de só existirem outros três tribunais de contas dos municípios no país: o do estado do Pará, de Goiás e da Bahia.

79

Assim, este trabalho espera contribuir com o destaque da importância do trabalho do controle externo exercido pelos Tribunais de Contas para a gestão dos recursos públicos e da possibilidade de aprimoramento de suas práticas para o aumento do desempenho da gestão municipal e da responsabilização pelos atos praticados pelos gestores municipais. Além disso, denota-se o ensejo de uma maior acessibilidade por parte dos cidadãos a informações sobre os mecanismos de atuação do Tribunal em conjunto com a sociedade e o seu papel no controle da gestão pública.

## 2 O CONTROLE DA GESTÃO PÚBLICA

Toda a atividade econômica é pressuposto das necessidades humanas, sejam elas materiais ou não. As entidades públicas são responsáveis pela satisfação de grande parte dessas necessidades, por isso o Estado é responsável por um sistema que deve disciplinar e coordenar os meios de cumprir com essas necessidades. Nesse contexto, conforme assevera Mileski (2003 *apud* KRONBAUER *et al.*, 2011), o controle exerce um papel fundamental para a consecução dos objetivos do Estado, uma vez que possui a função precípua de assegurar a legitimidade da aplicação dos recursos públicos. Ademais, conforme Rezende, Slomski e Corrar (2005 *apud* KRONBAUER *et al.*, 2011),

80

O controle das atividades públicas é um elemento-chave no acompanhamento da execução dos programas de governo, apontando falhas e desvios, zelando pela boa utilização, manutenção e guarda dos bens patrimoniais, e verificando a perfeita aplicação das normas e princípios adotados, de modo a propiciar uma correta e eficaz aplicação desses recursos.

Uma das primeiras acepções sobre controle foi estabelecida na Lei 4.320/64, que formata o controle da execução orçamentária. No seu artigo 75, estabelece que no controle esteja inserida a legalidade dos atos de que resultem arrecadação da receita ou a realização da despesa pública; a fidelidade funcional dos agentes responsáveis por bens e valores públicos; e o cumprimento do programa de trabalho expresso em termos monetários e em termos de realização de obras e prestação de serviços.

O controle, portanto, se apresenta como uma função essencial para garantir a qualidade dos atos de governo, pois através dele é possível verificar a regularidade dos gastos públicos, a fidelidade na execução do orçamento e a legalidade dos atos da administração, além de

apontar falhas e desvios e zelar pelo patrimônio público. O controle interno deve estar presente no funcionamento de toda entidade, pois é inerente à função administrativa e sem ele a entidade fica sujeita a uma gestão irregular, com fraudes e desvios de recursos. O controle interno também inclui o poder de autotutela, que nada mais é do que a possibilidade de rever seus próprios atos e condutas administrativas com a finalidade de assegurar que foram tomadas as decisões mais corretas ou se devem ser modificadas para uma melhor adequação às normas e princípios (CARVALHO, 2016).

Da forma como é definido na Constituição da República (1988), o controle interno cumpre o papel de gerar confiança para os controles externo e social, na medida em que é o que está mais próximo ao desenvolvimento das atividades de gestão e pode garantir em tempo mais hábil a exatidão dos atos governamentais. Já o controle externo trabalha sob a perspectiva do risco de que os sistemas contábeis e de controle interno deixem de prevenir ou detectar alguma distorção com potencial para causar danos de diversas naturezas. Assim, Ribeiro Filho *et al.*(2008) afirma que um controle externo que seja efetivo em seu papel deve buscar o desenvolvimento e o aperfeiçoamento, em bases contínuas, do controle interno. O controle social, de igual modo, ancorado em um controle interno atuante e prospectivo, atestaria a efetividade de todos os atos de gestão praticados.

81

Com relação aos controles interno e externo especificamente, o controle interno tem como finalidade apoiar o controle externo na sua missão institucional. Isso traduz uma série de ações que devem ser postas em prática conjuntamente entre os poderes Executivo e Legislativo visando à execução e a fiscalização das metas previstas pelo plano plurianual e dos programas e orçamentos do governo e ainda da avaliação do resultado da gestão pública. Essa finalidade implica na compreensão mútua de papéis e posturas desempenhadas pelos agentes do Controle Interno das entidades públicas e, por outro

lado, as ações de fiscalização e auditoria exercidas pelos agentes do Controle Externo (DINIZ *et al.*, 2004). Quanto ao controle social, afirma Lima (2011, p. 19):

Numa democracia, o controle social é exercido desde o processo de elaboração das políticas públicas, por exemplo, mediante consultas e audiências públicas, até o acompanhamento e monitoramento de sua execução. Transparência e participação na gestão pública são fatores determinantes para o controle efetivo da sociedade sobre a gestão pública.

Visto isso, denota-se que o controle sobre os atos governamentais não é uma atuação isolada, depende da cooperação entre os diversos tipos de controle, que são exercidos pelo Poder Público e pela sociedade, para que alcance seus objetivos.

### **3 O CONTROLE EXTERNO A CARGO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS**

82

A Constituição Federal de 1988 (CF), em seu artigo 70, conceitua que o controle na administração pública será através da fiscalização contábil, orçamentária, operacional e patrimonial de todos os entes da União, inclusive entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade e economicidade e será exercida mediante controle externo e pelo sistema de controle interno de cada poder. A mesma CF nos seus artigos 71, 72 e 73, institui que o Controle Externo está a cargo do Legislativo, com o auxílio do Tribunal de Contas e estabelece suas competências. No artigo 74 define o alcance e funcionamento do Controle Interno, afirmando que os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão de forma integrada, sistema de controle interno, cuja uma de suas finalidades é apoiar o controle externo na sua missão institucional.

O Tribunal de Contas da União tem sua função de controle externo e suas competências instituídas pela Carta Magna, as quais foram

transmitidas para os demais entes federados pela redação do art. 75, que diz que, no que couberem, as normas sobre composição, organização e fiscalização do TCU serão aplicadas aos demais tribunais. Em 1890, por iniciativa do então ministro da Fazenda, Rui Barbosa, a partir da necessidade do controle da *res publica* no Brasil, foi criado o Tribunal de Contas da União e a partir da Constituição Federal de 1891 suas competências foram estabelecidas por esse texto (TEIXEIRA, 2006).

O titular do controle externo é o poder Legislativo como afirma o texto constitucional, o qual também atribui ao Tribunal de Contas função auxiliar desse controle, porém o que se observa é que esse órgão não é meramente auxiliar, visto possuir autonomia e independência concedidas pela Carta Maior, o que se observa quando o *caput* do art. 71 afirma serem as competências do TCU, podendo-se traduzir, assim, como próprias e privativas. Nas palavras de Britto (2001, p. 6):

Tudo fica mais claro quando se faz a distinção entre competências e função. A função de que nos ocupamos é a mesma, pois outra não é senão o controle externo. As competências, no entanto, descoincidem. As do Congresso Nacional estão arroladas nos incisos IX e X do art. 49 da Constituição, enquanto as do TCU são as que desfilam pela comprida passarela do art. 71 da mesma Carta Magna. Valendo anotar que parte dessas competências a Corte Federal de Contas desempenha como forma de auxílio ao Congresso nacional, enquanto a outra parte sequer é exercida sob esse regime de obrigatória atuação conjugada.

83

Verifica-se, dessa forma, que os Tribunais de Contas têm a natureza de órgãos constitucionais dotados de autonomia administrativa e financeira sem qualquer relação de subordinação com os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, tendo em vista que eles agem ora em colaboração com o Poder Legislativo, ora no exercício de

competências próprias (MONTEIRO, 2008). Segundo Teixeira (2006), o Tribunal de Contas é, na realidade, solução nacional para um dilema originado na tripartição dos poderes: garantir o princípio republicano de que todos aqueles que tenham competência (e conseqüente dever) de cuidar daquilo que é de todos prestem contas de seus atos sem comprometer a independência e harmonia entre os poderes da União.

Ainda sobre as competências, para diferenciá-las da função Britto (2001) resume que função é atividade-fim, aquela que é típica do órgão, enquanto as competências são os poderes instrumentais àquela função, que são os meios para atingir determinada finalidade. No Tribunal de Contas da União, assim como nos demais tribunais, essas competências são agrupadas e nomeadas por alguns doutrinadores. Uma das formas de nomeá-las é a proposta pelo Ministro do TCU, Exmo. Sr. Valmir Campelo, no Encontro Luso-Brasileiro de Tribunais de Contas, realizado em 2003, a qual agrupa as competências em fiscalizadora, judicante, sancionadora, consultiva, informativa, corretiva e de ouvidoria (CAPOBIANCO, 2012).

84

A regulamentação dessas competências está presente, principalmente, na Lei Orgânica do TCU, Lei nº 8.443/92, e no seu Regimento interno e servem de parâmetro para os demais tribunais de contas do país ao elaborarem suas próprias normas. Pois apesar da independência de cada tribunal em relação ao TCU, é fundamentado nele que os demais existem e a partir das competências instituídas para ele, por isso também sua Lei Orgânica e seu Regimento interno tornam-se referências para os demais tribunais.

Os Tribunais de Contas tem um papel fundamental para a participação da sociedade no controle da gestão e no exercício de cidadania, traduzido na preocupação de verificar como estão sendo aplicados os recursos públicos dos quais são contribuintes os cidadãos. Nesse

contexto, afirma Teixeira (2006) que o principal objetivo do TCU é resguardar a probidade e eficiência da Administração, por meio da transparência dos atos de seus agentes, informando a sociedade sobre a efetividade e regularidade da gestão.

Além disso, o TCU revisa e julga a aplicação dos recursos públicos federais pelos gestores sob sua jurisdição e quando identifica e pune irregularidades interrompe desvios e desperdícios, disseminando assim novas condutas e orientando os responsáveis nos procedimentos capazes de evitar tais danos, contribuindo dessa forma para o aperfeiçoamento da gestão pública.

Quanto ao momento que o TCU exerce o controle, esse pode ser prévio, concomitante ou posterior à prática do ato, embora a predominância seja o tipo de controle *a posteriori*. Entretanto, de acordo com Teixeira (2006), o TCU vem trilhando com pioneirismo o caminho da prevenção, cujos resultados só aparecem a médio e longo prazo e ainda afirma que a ação preventiva envolve orientação de gestores e agentes de controle, formação para o controle social, bem como a promoção da cidadania por meio do diálogo com a sociedade. A União é quem exerce um papel central na aprendizagem coletiva, na negociação de ações coordenadas e, por isso, o TCU representa o órgão de controle que propaga conceitos e práticas de gestão da coisa pública perante a sociedade e busca uma atuação coordenada com as outras instâncias de controle. Contudo, os interesses mais imediatos estão ligados à gestão municipal, pois é onde a população está e onde se sente mais próxima das ações estatais.

Nesse contexto, é importante fortalecer o controle e a participação da sociedade para se obter a efetiva transparência na gestão. Segundo Teixeira (2006), por meio dos seus órgãos de controle, o Estado mobiliza o cidadão para que se torne protagonista do seu próprio

destino, influenciando escolhas coletivas nos orçamentos e políticas públicas, vigiando a execução e a probidade na gestão dos recursos e garantindo serviços públicos de qualidade, regulação eficaz, equilíbrio econômico, equidade e distribuição de renda, crescimento e desenvolvimento para todos.

#### **4 METODOLOGIA DA PESQUISA**

Inicialmente, a metodologia desenvolvida para a realização deste trabalho foi de cunho bibliográfico, cujo intuito é colocar o pesquisador em contato com o que foi produzido sobre determinado assunto. Posteriormente, foi realizado um estudo de caso no extinto TCM-CE. Trata-se de uma pesquisa de caráter qualitativo, através da coleta de dados em documentos oficiais do TCM-CE (Lei Orgânica e Regimento Interno) e do TCU, leis ordinárias e na Lei Maior, a Constituição Federal. A escolha pela pesquisa qualitativa se deve ao fato do tema abordar questões previstas em normativos oficiais, os quais são postos em práticas através de mecanismo e instrumentos também previstos em leis. Portanto, para avaliar de maneira mais abrangente a forma como se dá essa prática, se torna necessário abordar o assunto de forma teórica, embasada por diversos normativos, e prática, através de entrevista, por exemplo.

A entrevista foi utilizada no desenvolvimento do trabalho como técnica de coleta de dados, considerada por Ribeiro (2008 *apud* BRITTO JÚNIOR; FERREZ JÚNIOR, 2011) como a técnica mais pertinente quando o pesquisador quer obter informações a respeito do seu objeto, que permitam conhecer sobre atitudes, sentimentos e valores subjacentes ao comportamento, o que significa que se pode ir além das descrições das ações, incorporando novas fontes para a interpretação dos resultados pelos próprios entrevistadores. O entrevistado, neste caso, ocupava o cargo de analista de controle externo no TCM-CE, sendo, por isso, capacitado para fornecer

informações relevantes para o estudo. Ao marcar a entrevista, foi-lhe fornecido um roteiro com todas as perguntas elaboradas a fim de lhe pôr a par do assunto e propiciar oportunidade para que o mesmo pudesse se aprofundar nos temas que lhes seriam questionados.

Destaca-se ainda que a entrevista seguiu um roteiro semiestruturado, que, para Manzini (2004), está focalizada em um assunto sobre o qual confeccionamos um roteiro com perguntas principais, complementadas por outras questões inerentes às circunstâncias momentâneas à entrevista. Para o autor, esse tipo de entrevista pode fazer emergir informações de forma mais livre e as respostas não estão condicionadas a uma padronização de alternativas. Neste sentido, a entrevista abordou temas sobre o aprimoramento e a modernização da gestão pública dentro do Tribunal, sobre as principais competências a cargo do TCM e quais seus mais relevantes instrumentos de fiscalização e ainda questionamentos sobre influências do TCU como órgão de referência no controle externo para o desenvolvimento das atribuições do TCM-CE. Além desses temas, a entrevista tratou sobre a interação entre os controles externo, interno e social e sobre a efetividade do controle levando em consideração o momento em que é realizado, prévio, concomitante e posterior ao ato controlado.

87

## **5 RESULTADOS E DISCUSSÃO**

Nesta seção, é apresentando o estudo de caso desta pesquisa, que teve como objeto o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará – TCM-CE. Inicialmente são apresentadas a finalidade, a composição e a estrutura com base em sua Lei Orgânica, seu Regimento interno, suas Instruções Normativas e Resoluções, para que, logo após, pudessem embasar a entrevista realizada com o objetivo de aprofundar as informações já coletadas e ter acesso a novas informações relevantes para fundamentar o estudo.

## 5.1 Tribunal de Contas dos Municípios do Ceará (TCM-CE)

O Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM-CE) surgiu com a finalidade de prestar assistência aos municípios do estado no planejamento e execução de assuntos relativos à administração pública, sem ferir, contudo, a autonomia municipal, a qual é assegurada na Constituição Federal e Estadual nos artigos 18 e 25, respectivamente. O TCM-CE é órgão de controle externo auxiliar das câmaras municipais, tem sede na cidade de Fortaleza e jurisdição própria e privativa em todo o território do Estado sobre as pessoas e matérias sujeitas à sua competência.

O artigo 75 da Constituição Federal (1988) assegura aos Tribunais de Contas dos Municípios a aplicação das mesmas normas, no que couber, das aplicadas ao TCU no que se refere à fiscalização, composição e organização. E, no parágrafo único do mesmo artigo, dispõe sobre a composição dos Tribunais a cargo dos estados, que serão integrados por sete conselheiros. Esse artigo refere-se ao princípio da simetria.

A Constituição Estadual (1989), ao falar sobre o Tribunal de Contas dos Municípios, o define em seu Art. 77:

A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial dos municípios e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, moralidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelas respectivas Câmaras Municipais, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno dos Poderes Municipais.

Nesse artigo é possível perceber a semelhança com o artigo 70 da Constituição Federal, diferenciando-se apenas do que diz respeito à abrangência que nesse caso é federal e naquele é municipal. Nesse

sentido, percebe-se que todo o perfil normativo do Tribunal de Contas dos Municípios está traçado na Constituição da República.

Quanto à composição do Tribunal, encontra-se inserida no art. 4º do seu regimento interno.

Art. 4º. São órgãos do Tribunal de Contas dos Municípios:

I – O Pleno;

II – A Primeira e a Segunda Câmaras;

III – A Presidência, a Vice-Presidência e a Corregedoria;

IV – Os Gabinetes dos Conselheiros;

V – A Procuradoria de Contas;

VI – Os Gabinetes dos Auditores;

VII – A Comissão de Legislação, Doutrina e Jurisprudência;

89

VIII – A Diretoria-Geral;

IX – A Secretaria;

X – As Diretorias de Administração e Finanças; de Fiscalização; de Tecnologia da Informação; e de Assistência Técnica e Planejamento;

XI – O Instituto Escola Superior de Contas e Gestão Pública Waldemar Alcântara.

O Tribunal Pleno é o órgão normativo de direção superior do TCM, sendo constituído de sete Conselheiros, nomeados pelo Governador do Estado. Suas principais competências são emitir parecer prévio sobre as Contas de Governo anuais dos prefeitos; julgar, em grau de recurso, as Contas de Gestão dos ordenadores de despesas e administradores de bens e valores municipais; decidir sobre recursos em geral interpostos sobre processos julgados pelas câmaras ou

sobre suas próprias decisões. As Câmaras são compostas por três Conselheiros cada uma, excluindo-se o Presidente, e serão presididas uma pelo Vice-Presidente do TCM e outra pelo Conselheiros mais antigo. Suas principais atribuições são julgar, em primeira instância, as Contas de Gestão; determinar a instauração de Tomada de Contas Especial, quando for o caso; decidir sobre denúncias; determinar as inspeções e auditorias que considerar necessárias para a instrução de processos e julgar a legalidade de atos de admissão de pessoal e aposentadorias e pensões concedidas.

90 A Presidência representa o Tribunal de Contas externamente, o dirige e o administra sobre o papel do Presidente, ao qual compete, principalmente, cumprir e fazer cumprir as deliberações do Pleno; convocar sessões do Pleno e dirigir seus trabalhos; expedir atos de provimento e vacância de cargos e funções; autorizar despesas; enviar ao Tribunal de Contas do Estado balancetes e prestação de contas anual e encaminhar à Assembleia Legislativa, anualmente, o relatório de atividades desenvolvidas pelo Tribunal. Quanto ao Vice-Presidente substitui o Presidente em suas ausências e impedimentos e preside a Primeira Câmara do Tribunal. Já ao Corregedor compete, basicamente, controlar e organizar processos, instaurar sindicância e proceder a correições internas periodicamente.

A Comissão de Legislação, Doutrina e Jurisprudência é o órgão responsável pela análise e exame preliminar de matérias relacionadas com a sistematização e unificação das decisões do Pleno e das Câmaras. A Comissão receberá apoio da Secretaria e demais órgão e do Ministério Público Especial para prestar assessoria ao Pleno, informando e suscitando os questionamentos relacionados aos assuntos de sua competência. Os Conselheiros serão nomeados, em número de sete, entre brasileiros que possuam entre 35 e 65 anos de idade, moralmente idôneos e com reputação ilibada, que possuam notórios conhecimentos jurídicos, contábeis, econômicos

e financeiros ou de administração pública e contem com mais de 10 anos de atividade relacionada às áreas de conhecimento referidas alhures. A escolha dos Conselheiros será de quatro pela Assembleia Legislativa e três pelo Governador do Estado.

Os Auditores são em número de três no Tribunal e a eles cabe presidir a instrução de processos que lhes forem distribuídos. Os processos distribuídos aos auditores são Prestações de Contas de Gestão, Tomada de Contas de Gestão e Tomada de Contas Especial, Registros de Atos de Pessoal, Denúncias, Representações e Provocações. O Ministério Público Especial é constituído pela Procuradoria de Contas, integrada por três Procuradores de Contas, aos quais cabe a atribuição precípua de defesa da ordem jurídica, requerendo perante o Tribunal as medidas de interesse da Justiça, da Administração e do Erário. A Secretaria é o órgão responsável pelo registro, controle e coordenação dos processos e ao secretário compete secretariar as sessões do Pleno e dirigir e supervisionar os serviços da Secretaria.

91

Além desses órgãos citados, o TCM conta com uma estrutura administrativa com servidores e serviços auxiliares, com atribuições e competências, nos demais órgãos, que são disciplinados através de Resolução. A Resolução nº 18/2014, dispõe sobre o Instituto Escola Superior de Contas e Gestão Pública Waldemar Alcântara, cujas atribuições são a promoção do aperfeiçoamento profissional, operacional e tecnológico dos servidores do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará e dos servidores dos municípios do Estado do Ceará, visando o constante aperfeiçoamento das ações de controle social e a eficiente utilização dos recursos públicos.

Quanto às competências, tanto a Lei Orgânica, quanto o Regimento interno do TCM se preocupam em listá-las quase que de forma igual às do TCU, órgão que lhes servem de parâmetro federal em termos de controle externo. É possível perceber que aqui também

se agrupam as competências e, portanto, assim serão nomeadas. De acordo com Lima (2011), as competências são sistematizadas em grupos de atividade as quais se resumem em julgadora, opinativa, fiscalizadora, corretiva, sancionadora, de ouvidoria, consultiva, normativa e informativa. Não há um consenso na doutrina sobre essas nomenclaturas e, por isso, encontramos diversas formas de classificar as competências.

O Regimento Interno do TCM-CE, art. 5º, I, exprime o que resume a competência opinativa desse tribunal: "I - apreciar as contas prestadas anualmente pelos prefeitos municipais, mediante parecer prévio a ser elaborado no prazo de 12 (doze) meses, contados a partir da data de seu recebimento." No caso dos municípios, essa competência possui uma observação que a diferencia das demais cortes de contas: o parecer prévio só poderá deixar de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal. É o que assegura o parágrafo 2º, art. 31, da Constituição Federal vigente. A competência julgadora está presente nos incisos II e III do art. 5º:

II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as câmaras municipais, as fundações, e sociedades instituídas e mantidas ou subvencionadas pelo município, fundos especiais, bem como as contas daqueles que derem causa a perda, extravio, ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário municipal;

III - apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, e dos concessórios de aposentadorias e pensões.

No julgamento, as contas dos responsáveis podem ser consideradas regulares, regulares com ressalva ou irregulares e serão tomadas as devidas providências em cada caso. Ainda, se houver omissão no

dever de prestar contas, ou a ocorrência de desfalque, desvio de bens ou valores públicos ou a prática de qualquer ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico de que resulte danos ao erário, a autoridade administrativa competente deverá adotar providências pra instaurar tomada de contas especial, sob pena de responsabilidade solidária. A tomada de contas especial visa apurar os fatos, identificar responsáveis e quantificar o dano (Art. 9º, Lei Orgânica do TCM-CE). Nos incisos VII e VIII, verifica-se a competência corretiva que, segundo LIMA (2011), é uma das mais relevantes para contribuir com o aprimoramento da gestão pública:

VII - assinar o prazo de até 30 (trinta) dias para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei e a regularização da despesa;

VIII - sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à câmara municipal e, no caso de contrato, propor à câmara municipal o ato de sustação; não sendo este efetivado no prazo de 30 (trinta) dias, o Tribunal deverá adotar as medidas legais cabíveis.

93

A competência sancionadora está relacionada à aplicação de multas e além do inciso X que determina “aplicar aos responsáveis as sanções previstas na Lei nº 12.160, de 04 de agosto de 1993, em caso de ilegalidade de despesa, irregularidades nas contas ou descumprimento de suas decisões”, existem outras determinações espalhadas pela Lei Orgânica e em outras normas. Como assegura Lima (2011), As sanções aplicadas pelas Cortes de Contas possuem fundamento na Constituição (CF: art. 71, VIII) e em diversas leis. A capacidade dos Tribunais de Contas aplicarem sanções já foi inúmeras vezes reconhecida pela Suprema Corte.

A competência normativa do tribunal se traduz no inciso XI: “editar acórdãos, deliberações, instruções normativas, resoluções e outros atos necessários ao exercício de sua competência.” A competência de

receber denúncias e representações está inserida no inciso XVIII: “decidir sobre denúncia que lhe seja encaminhada por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato, desde que devidamente fundamentada”. Essa competência é de ouvidoria, no que se refere ao recebimento, e fiscalizadora, no que se refere à apuração. As denúncias representam um importante instrumento de controle social, está prevista na Constituição no seu parágrafo 2º, do artigo 74. Por fim nesse artigo, a competência consultiva:

XIX - decidir sobre consulta que lhe seja formulada por autoridade competente, a respeito de dúvida suscitada na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes à matéria de sua competência, na forma estabelecida neste Regimento, tendo a resposta caráter normativo e constituindo-se pré-julgamento de tese, mas não do fato ou caso concreto.

94

A competência informativa, por sua vez, está presente no art. 1º da LOTCM-CE, no inciso XIV, refere-se às informações que devem ser prestadas sobre seus trabalhos à Câmara Municipal, quando solicitadas, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional, patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas. Ainda outras competências que podem se enquadrar aqui são as informações sobre a lista de responsáveis com contas irregulares à Justiça Eleitoral, ao Ministério Público pertinentes a irregularidades a serem apuradas, aos diversos órgão e poderes sobre os limites de gastos, além da sociedade. (LIMA, 2011). A competência fiscalizadora do TCM-CE está nos incisos IV, V, VI, IX:

IV - realizar inspeção e auditoria contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, acompanhando a execução de programas de trabalho e avaliando a eficiência e eficácia dos sistemas de controle interno dos órgãos e entidades fiscalizadas;

V - examinar a legalidade, a legitimidade, e a economicidade dos procedimentos licitatórios, contratos, convênios, ajustes ou termos, envolvendo concessões, cessões, doações e permissão de qualquer natureza, a título oneroso ou gratuito, de responsabilidade do município, por qualquer de seus órgãos ou entidades da administração direta, indireta ou fundacional;

VI - fiscalizar a aplicação de recursos repassados pelos municípios mediante convênio, subvenções, acordo, ajuste ou outro instrumento, para entidades;

IX - representar ao Ministério Público ou poder competente sobre irregularidade ou abusos apurados.

Essa competência é uma das mais importantes para o trabalho, pois a partir daqui surgem os diversos instrumentos de fiscalização. O TCM-CE utiliza seu Manual de Controle Externo, um documento que foi reconhecido como boa prática e foi apresentado no V Encontro Nacional dos Tribunais de Contas, realizado em 2016, na cidade de Curitiba, por ter sido bem avaliado pela ATRICON, Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil. O Diretor-Geral do Tribunal, Juraci Muniz, inclusive afirmou, durante o Encontro que o Manual segue as mais atuais normas de auditoria internacionais e ainda informou ter sido elaborado com o intuito de dotar o TCM-CE de processos de auditoria e fiscalização modernos, padronizados e com manuais compatíveis com as melhores práticas das Cortes de Contas do Brasil e com as normas internacionais de auditoria para o setor público, possibilitando maior agilidade, celeridade, eficiência e eficácia no exercício do controle externo.

As auditorias e inspeções são os instrumentos de fiscalização previstos no Capítulo IV, do título VI, do Regimento Interno do TCM-CE. As auditorias são de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, quanto aos aspectos da legalidade,

legitimidade e economicidade. As inspeções podem ser ordinárias, quando são organizadas na programação de trabalho, ou especiais, quando seu objetivo é o exame de ocorrências urgentes. O artigo 137 do Regimento Interno do TCM-CE afirma:

As auditorias visam dar conhecimento geral dos órgãos e entidades da administração direta, indireta e fundacional do município, inclusive fundos especiais e demais instituições sob a jurisdição do Tribunal, e avaliar seus sistemas, atividades e operações, bem como os resultados alcançados pelos programas de governo.

A Resolução nº 01/2015 do TCM-CE dispõe sobre a auditoria operacional e define ser, em sede de controle externo, a avaliação sistemática dos programas, projetos e atividades governamentais, com o objetivo de verificar se as ações implementadas produziram os efeitos pretendidos pela Administração Pública. Essa avaliação é feita em todos os órgãos e entidades jurisdicionados pelo Tribunal e acarreta uma análise sobre a gestão pública municipal, visando o seu aperfeiçoamento. Por fim, pode-se citar a competência orientadora do TCM-CE, que pode ser definida como a preocupação do Tribunal em transmitir boas práticas aos gestores e aos servidores, público externo e interno, através de capacitação, atribuição conferida ao Instituto Escola Superior de Contas e Gestão Pública Waldemar Alcântara.

96

## **5.2 Atuação do TCM-CE no controle externo**

Inicialmente, acerca da atuação do TCM-CE, um ponto importante a se destacar é o já mencionado Instituto Escola Superior de Contas e Gestão Pública Waldemar Alcântara. Com os dados coletados é possível perceber que o órgão em questão é responsável por uma das competências que o Tribunal mais exerce, a de orientação. Essa competência visa capacitar, treinar tanto o público interno do Tribunal, ou seja, seus servidores, quanto o público externo, que são

os municípios, e a sociedade civil, que é responsável pelo controle social.

Art. 2º. O Instituto Escola Superior de Contas e Gestão Pública Waldemar Alcântara, diretamente subordinado à Presidência do TCM/CE, terá as seguintes atribuições:

I – Organização, administração e/ou realização de cursos de treinamento, capacitação e de aperfeiçoamento, como também cursos de pós-graduação lato e stricto sensu, para os servidores do TCM/CE e dos servidores da Administração Pública dos municípios do Estado do Ceará;

[...]

IV – Fornecer capacitação para a sociedade em geral, no interesse superior da administração pública (Resolução nº 18/2014).

Neste ponto, o aprimoramento e a modernização da gestão pública no TCM-CE está destacado no planejamento estratégico do Tribunal: “o TCM sempre está buscando se diferenciar de alguma maneira, trazendo ideias novas, seguindo padronizações do Tribunal de Contas da União e recomendações da ATRICON, Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil.” (ENTREVISTADO). O TCM-CE, inclusive foi bem avaliado pelo Projeto Qualidade e Agilidade dos Tribunais de Contas, promovido pela ATRICON, que possui ainda algumas outras publicações e normas nesse sentido de aprimoramento, aperfeiçoamento do controle promovido pelos tribunais de contas, visando à eficácia dos sistemas de controle da gestão pública.

97

Ainda sobre modernização e novas práticas de gestão, pode-se afirmar que hoje o TCM tem tido uma preocupação muito maior com orientação do que com a fiscalização, no sentido que orientar previne a ocorrência de faltas e evita, portanto, a aplicação de multas. Esse

tratamento estaria prevenindo falhas e pode ser considerado uma forma de controle prévio, embora ainda seja um tipo de controle difícil de ser posto em prática. No Brasil, o controle externo sempre foi conhecido por ser um controle *a posteriori*, ou seja, de fiscalizar a conformidade com as regras de um ato já praticado, e o foco ainda continua sendo esse, segundo afirma o analista. Contudo, o TCM demonstra um interesse cada vez maior em exercer um controle *pari passu*, ou seja, concomitante com o momento em que está acontecendo o gasto, pois assim alcançaria uma maior efetividade na sua atuação. Um dos exemplos citados, inclusive, é um projeto de iniciativa própria do TCM-CE, que se denomina observatório das licitações, no qual uma equipe técnica é destinada a comparecer no momento em que ocorre o certame, gerando assim um controle concomitante, que visa à prevenção de irregularidades e faltas de diversas naturezas.

- 98 Os instrumentos de fiscalização previstos pelo TCM-CE no seu Regimento Interno e na sua Lei Orgânica são as auditorias e as inspeções, ao passo que nas normas do TCU são previstos, além dessas, levantamentos, acompanhamentos e monitoramentos. O que se percebe é uma desatualização das normas do TCM-CE, pois, na verdade, o Tribunal de Contas dos Municípios do Ceará vem considerando tudo o que é previsto pela corte federal; porém, o que muitas vezes acontece é que outros normativos, como resoluções e manuais, preveem novos instrumentos que não são atualizados nos demais normativos, causando divergências entre eles.

Os principais instrumentos de fiscalização são as auditorias e as inspeções. Além desses, há também a denúncia, que é um instituto previsto na Constituição e representa um instrumento de controle social, também é um relevante método de fiscalização, pois é utilizado frequentemente e possui a eficácia devida, visto que gera um processo chamado Provação. Através desse processo, averigua-se

a denúncia, seus fatos e sua relevância, podendo acarretar inclusive na abertura de uma Tomada de Contas Especial, dependendo da gravidade dos indícios apurados pelo Tribunal. A Tomada de Contas Especial visa a apurar os fatos, a identificar os responsáveis e a quantificar os danos de uma irregularidade e se trata da verificação *in loco* por meio de uma equipe técnica enviada pelo Tribunal de Contas dos Municípios.

Quanto às auditorias e inspeções, nota-se que, embora a Câmara Municipal tenha esse direito assegurado, de solicitar ao Tribunal uma auditoria ou inspeção, o próprio Tribunal tem maior iniciativa quanto a isso. Em relação a isso, o Entrevistado explica:

O Tribunal possui uma Matriz de Risco, elaborada como instrumento de planejamento. Nessa Matriz o TCM já verifica quais municípios podem estar com algum indício de irregularidade ou mesmo quais já estão há certo tempo sem a devida fiscalização. Definido isso, o Tribunal desloca equipes técnicas até o local para executar fiscalizações.

99

O controle interno tem uma relação de interdependência com o controle externo, pois, apesar da norma constitucional afirmar que o controle interno deve apoiar o controle externo na sua missão institucional, o Tribunal de Contas dos Municípios possui uma Instrução Normativa que se direciona exclusivamente à exigência de ser adotado e mantido um sistema de controle interno em cada órgão de jurisdição do Tribunal e se preocupa em estruturar esse controle: "o TCM possui um IN que diz respeito à estruturação do Controle Interno nos municípios. O Controle Interno sempre é verificado durante as fiscalizações. Portanto, os controles interno e externo não se dissociam" (ENTREVISTADO).

Além da Instrução Normativa, o TCM-CE possui em seu rol de publicações uma Apostila sobre o controle interno nas administrações

públicas municipais, o qual foi elaborado por servidores do seu quadro de pessoal e representa, além de informações sobre a importância desse tipo de controle, certo grau de recomendação, como pode ser observado pelo documento:

[...] deve o município estruturar mecanismos de controle exercitáveis em todos e por todos os Poderes Municipais, abrangendo todas as suas atividades e agentes que lhe possibilitem estar a par do que ocorre na Administração através de informações certas e corretas, a fim de poder avaliar o seu desempenho e permitir tomadas de decisões corretivas das possíveis falhas detectadas (JUSTA, [200-], p. 3).

100

A auditoria operacional é citada como “um tipo de auditoria que faz avaliação de resultados, ou seja, o Tribunal colabora e dá indicações de como proceder a partir dos resultados apresentados pelo município” (ENTREVISTADO). Para isso, o controle externo pode, além de contatar especialistas, contar com a cooperação do controle interno, portanto há uma colaboração de ambos que está prevista pela norma publicada pelo Tribunal de Contas dos Municípios.

O Tribunal conta com um Manual de Controle Externo, que deve ser seguido no procedimento de fiscalização. Nesse Manual existem os papéis de trabalho, que são roteiros para determinada auditoria a ser realizada. Além disso, o Manual não impede que, ao observar algo relevante fora do roteiro, o auditor acrescente ao relatório. A Resolução nº 01/2015 também foi elaborada no intuito de dispor sobre as auditorias operacionais e alterar a redação de alguns dispositivos da Resolução nº 01/2002 do TCM-CE, um deles dispõe que:

Art. 3º [...]

§3º. As deliberações do Tribunal Pleno sobre o Relatório Final de Auditoria Operacional conterão recomendações e/ou determinações e/ou previsão

de monitoramento, assim como o envio de cópia do inteiro teor dos relatórios para subsidiar o exame das contas do responsável e para outras autoridades que entender necessárias, notadamente ao Ministério Público e aos demais órgãos de controle da Administração Pública.

São previstos monitoramentos para avaliar se as recomendações feitas pelo Tribunal estão sendo seguidas e o Tribunal poderá, inclusive, exigir que o gestor responsável elabore Plano de Ação para cumprir tais determinações e/ou recomendações, que, se não cumpridas nos prazos e etapas estipulados sem justificativa, poderá ensejar a aplicação de multas. Um dos objetivos da Auditoria operacional é avaliar os resultados alcançados pelos programas de governo, conforme o Artigo 1º da Resolução nº 01/2015:

Art. 1º. O Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará adotará a Auditoria Operacional na instrução dos seus processos, com o escopo de realizar a análise da gestão pública municipal, abrangendo programas, projetos e ações governamentais, sob as óticas da eficácia, eficiência, efetividade, economicidade, equidade, transparência e qualidade na prestação dos serviços públicos, além de outras dimensões que se fizerem oportunas, com vistas ao aperfeiçoamento da administração pública.

101

A escolha desses objetos é conforme o Plano Anual de Fiscalização do Tribunal, levando em consideração agregação de valor à gestão pública e a viabilidade técnica da auditoria. Muitos desses programas de governo são elaborados com recursos transferidos pelos Estados e pela União, então embora o objetivo seja avaliar o resultado do programa, quanto ao recurso em si, o TCM-CE fiscaliza apenas a sua parcela de recursos, as demais parcelas ficam a cargo dos outros tribunais de acordo com suas jurisdições. Dessa forma, a fiscalização desses programas que fica a cargo do Tribunal de Contas dos Municípios acaba sendo muito específica, pois muitos programas

são estaduais e federais. Além disso, muitos municípios dependem de recursos repassados pela União e pelos Estados através de convênios, acordos, ajustes e outros instrumentos congêneres, os quais são transferências voluntárias e, por isso, sua aplicação deve ser fiscalizada por quem as transfere.

Quanto ao controle social, embora tenha ganhado mais relevância nos últimos anos e já tenha evoluído bastante com a determinação de elaboração de orçamentos participativos nos municípios, por exemplo, ainda precisa ser mais atuante e inclusive, quanto a isso, é um papel do TCM-CE trazer essa sociedade civil para mais próximo, para que exerça seu papel cidadão de colaborar para a fiscalização da aplicação dos recursos públicos e despertar neles esse interesse em fazer o controle do que a eles pertencem e a eles se destinam:

O Tribunal ganhou uma projeção muito grande em relação ao controle social a partir da capacitação que fornece, mas ainda é um desafio para ele (TCM-CE) e para outros tribunais do Brasil garantir essa participação de forma mais abrangente [...] A sociedade está mais atuante hoje, inclusive por estímulo do próprio Tribunal, está mais preocupada em saber como o recurso tem sido gerido, mas existe um campo muito amplo a ser melhorado nesse sentido (ENTREVISTADO).

102

Por fim, ressalta-se que o TCM-CE ainda se preocupa muito com a conformidade em relação às normas em detrimento da preocupação com o desempenho da gestão. Ou seja, apesar de buscar a adequação entre os fins e os meios, ainda há essa tendência durante as fiscalizações de estar preocupado muito mais com as determinações normativas do que com o desempenho em si. Contudo, nas auditorias operacionais isso é um pouco diferente, pois o foco dela gira em torno dos resultados.

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Tendo como objetivo geral analisar a atuação do extinto Tribunal de Contas dos Municípios do Ceará no controle externo da gestão pública municipal, os resultados deste artigo partiram da descrição da estrutura e mecanismos do TCM-CE, além das competências do Tribunal e sua importância na análise gerencial do município. Neste contexto, o que se pode enfatizar é que o Tribunal atuava de forma a contribuir com o aprimoramento da gestão pública municipal, apoiando o desenvolvimento de capacidades gestoras dos responsáveis por recursos públicos e incentivando a sociedade civil a participar mais veemente do controle, através do controle social, enfim, levando informação aos munícipes.

Contudo, embora atuasse sob muitos pontos positivos, ainda possuía falhas. Uma delas referente à questão do momento no qual exercia o controle, pois devido à prática do controle concomitante, ou até mesmo *a priori*, demandar muitos recursos, tanto financeiros, como de pessoal capacitado, ainda ocorria com mais frequência o controle *a posteriori*. Outra em relação ao controle social, já que apesar de empenhar esforços para manter esse público atuante, considerava que a atuação representava ainda uma parcela muito pequena da população.

A atuação do TCM-CE representava um elo entre os responsáveis pela administração pública e os cidadãos, que são aqueles que financiam a máquina pública, transmitindo confiança a esses. Além disso, cabe ressaltar que a atual crise política evidencia a importância do trabalho exercido pelos Tribunais de Contas de todo o país, demonstrando que a atenção à administração dos recursos públicos deve partir de toda a sociedade e de todos os órgãos públicos para que seja possível evitar abusos e irregularidade nos gastos do Governo.

Portanto, essa responsabilidade exige do órgão uma imagem imparcial, séria, e extremamente compromissada com a gestão pública, buscando aprimorar-se em termos de gestão. Além disso, notou-se que o órgão se empenhava em oferecer subsídios aos seus jurisdicionados para que possuam recursos que os capacitassem para trabalhar lado a lado com o Tribunal, no desempenho de sua missão. E, quanto aos cidadãos, buscava informar e trazer a sociedade para mais próximo a fim de que houvesse um maior interesse desse público em atuar no controle social.

Diante do exposto, é perceptível que a gestão pública ainda precisa evoluir e novos conceitos precisam ser implantados. Contudo, é notável que o tribunal estudado reconhecia a importância dessa constante evolução na forma de gerenciar os recursos públicos e, portanto, possuía uma estratégia de planejamento no sentido de atingir novos patamares de gestão capazes de ajudá-lo no desempenho de sua missão institucional.

104

## REFERÊNCIAS

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**: promulgada em 05 de outubro de 1988, atualizada até a emenda constitucional nº 91, de 2016. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 26 nov. 2016.

BRASIL. Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União, e dá outras providências. **Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil**, Brasília, DF, 17 jul. 1992 e retificado em 22 abr. 1993. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L8443.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8443.htm)>. Acesso em: 22 nov. 2016.

BRITTO, C. A. O Regime Constitucional dos Tribunais de Contas.  
**Revista Diálogo Jurídico**, Salvador, n. 9, Ano I, 2001.

BRITTO JÚNIOR, Á. F.; FERREZ JÚNIOR, N. **A utilização da técnica da entrevista em trabalhos científicos**. [S.l.]:[s.n.], 2011.

CAPOBIANCO, J. M. **Composição e atribuições dos tribunais de contas no Brasil**, 2012. Disponível em: <<http://www.direitonet.com.br/artigos/exibir/6965/Composicao-e-atribuicoes-dos-tribunais-de-contas-no-Brasil>>. Acesso em: 10 nov. 2016.

CARVALHO, M. **Manual de Direito Administrativo**. 3. ed. JusPODIVM, 2016.

CEARÁ. Constituição do Estado do Ceará, 1989, atualizada até a Emenda Constitucional nº 56, de 07 de janeiro de 2004. **Governo do Estado do Ceará**. Ceará, c2016. Disponível em: <<http://www.ceara.gov.br/simbolos-oficiais/constituicao-do-estado-do-ceara>>. Acesso em: 28 nov. 2016.

105

CEARÁ. Lei nº 12.160, de 04 de agosto de 1993. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará. **Palácio do Governo do Estado do Ceará**, Fortaleza, 4 ago. 1993. Disponível em: <[http://www.tcm.ce.gov.br/tcm-site/wp-content/uploads/2016/07/Lei\\_Organica\\_janeiro\\_2014\\_2.pdf](http://www.tcm.ce.gov.br/tcm-site/wp-content/uploads/2016/07/Lei_Organica_janeiro_2014_2.pdf)>. Acesso em: 16 nov. 2016.

CEARÁ. Resolução nº 01, de 15 de janeiro de 2015. Dispõe sobre Auditoria Operacional no âmbito do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará. **Diário Oficial Eletrônico do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará**, 16 de janeiro de 2015. Disponível em: <[http://www.tcm.ce.gov.br/tcm-site/wp-content/uploads/2016/09/resolucao\\_2015-01\\_versao\\_janeiro\\_2015.pdf](http://www.tcm.ce.gov.br/tcm-site/wp-content/uploads/2016/09/resolucao_2015-01_versao_janeiro_2015.pdf)>. Acesso em: 17 nov. 2016.

CEARÁ. Resolução nº 18, de 18 de dezembro de 2014. Dispõe sobre o Instituto Escola Superior de Contas e Gestão Pública Waldemar Alcântara. **Diário Oficial Eletrônico do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará**, 19 de dezembro de 2014. Disponível em: <[http://www.tcm.ce.gov.br/tcm-site/wp-content/uploads/2016/09/resolucao\\_2014-18\\_versao\\_dezembro\\_2014.pdf](http://www.tcm.ce.gov.br/tcm-site/wp-content/uploads/2016/09/resolucao_2014-18_versao_dezembro_2014.pdf)>. Acesso em: 18 nov. 2016.

CEARÁ. Instrução Normativa nº 01, de 22 de maio de 1997. Dispõe sobre Orçamento e Controle Interno. Tribunal de Contas dos Municípios. **Diário Oficial do Estado**, 09 fev.1999. Disponível em: <[http://www.tcm.ce.gov.br/tcm-site/wp-content/uploads/2016/07/instrucao\\_normativa\\_1997-01-versao\\_julho\\_2009.pdf](http://www.tcm.ce.gov.br/tcm-site/wp-content/uploads/2016/07/instrucao_normativa_1997-01-versao_julho_2009.pdf)>. Acesso em: 18 nov. 2016.

CEARÁ. Resolução nº 08, de 01 de outubro de 1998. **Regimento interno do TCM-CE**. Disponível em: <[http://www.tcm.ce.gov.br/tcm-site/wp-content/uploads/2016/06/Resolucao\\_2007-10-versao\\_dezembro\\_2011.pdf](http://www.tcm.ce.gov.br/tcm-site/wp-content/uploads/2016/06/Resolucao_2007-10-versao_dezembro_2011.pdf)>. Acesso em: 18 nov. 2016.

DINIZ, J. A.; RIBEIRO FILHO, J. F.; LIBONATI, J. J.; FRAGOSO, A. R. **Controle interno na administração pública municipal: aplicação da análise discriminante para modelar uma congruência com o controle externo**. 4º Congresso da USP, 4., 2004, São Paulo. **Anais...** São Paulo: USP, 2004.

JUSTA, F. A. **Controle interno nas administrações municipais**, [200-]. Apostila publicada pelo TCM-CE. Disponível em: <[http://www.tcm.ce.gov.br/tcm-site/wp-content/uploads/2016/07/apostila\\_sobre\\_controle\\_interno\\_para\\_as\\_administracoes\\_municipais.pdf](http://www.tcm.ce.gov.br/tcm-site/wp-content/uploads/2016/07/apostila_sobre_controle_interno_para_as_administracoes_municipais.pdf)>. Acesso em: 9 nov. 2016.

KRONBAUER, C. A.; KRUGER, G. P.; OTT, E.; NASCIMENTO, C. J. Análise de inconsistências apontadas pelo TCE/RS em auditorias

municipais: estudo do controle externo da gestão pública. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v.5 n.12, p. 48-71, 2011.

LIMA, L. H. **Controle Externo**. 4. ed.[S.l.]:Elsevier, 2011.

MANZINI, E. J. **Entrevista semi-estruturada**: análise de objetivos e de roteiros. [S.l.]:[s.n.], 2004.

MONTEIRO, M. S. A. **A natureza jurídica dos julgamentos proferidos pelos Tribunais de Contas no Brasil**, 2008.

Disponível em: <<https://jus.com.br/artigos/10981/a-natureza-juridica-dos-julgamentos-proferidos-pelos-tribunais-de-contas-no-brasil>>. Acesso em: 9 nov. 2016.

RIBEIRO FILHO, J. F.; LOPES, J. E. G.; PEDERNEIRAS, M. M. M.; FERREIRA, J. O. L. Controle interno, controle externo e controle social: análise comparativa da percepção dos profissionais de controle interno de entidades das três esferas da administração pública. **Revista Universo Contábil**, v. 4, n. 3, p. 48-63, jul./set. 2008.

TEIXEIRA, V. A. **O controle da corrupção**: desafios e oportunidades para o TCU. [S.l.]:[s.n.], 2006.