



**DIREITO FINANCEIRO, CIDADANIA E MÉTODO: CONSIDERAÇÕES A PARTIR  
DE SURVEY SOBRE O CONTROLE SOCIAL DAS DECISÕES DOS TRIBUNAIS  
DE CONTAS**

*PUBLIC FINANCE LAW, CITIZENSHIP AND METHOD: CONSIDERATIONS FROM  
A SURVEY ON SOCIAL CONTROL OF ACCOUNTING COURTS' DECISIONS*

Geraldo Costa da Camino\*

Fátima L. S. Nunes Marques\*\*

Ana Carla Bliacheriene\*\*\*

Luciano Vieira de Araújo\*\*\*\*

**RESUMO:** O presente artigo versa sobre o controle social a ser exercido em relação às decisões dos tribunais de contas, em especial quanto a método para sua aferição, proposto na pesquisa dos autores em pós-doutorado na Universidade de São Paulo, bem como sobre análise de *survey* procedido junto a membros dos órgãos de controle externo a fim de avaliar sua aderência ao controle social.

**Palavras-chave:** Direito Financeiro, Cidadania, Controle, Tribunais de Contas, Método.

**ABSTRACT:** *This article deals with the social control to be exercised in relation to the decisions of the accounting courts, especially regarding the method for measuring them, proposed in the research of the authors in post-doctoral studies at the University of São Paulo, as well as on survey analysis carried out with members of the external control body in order to assess their adherence to social control.*

**Keywords:** *Public Finance Law, Citizenship, Control, Accounting Courts, Method.*

**SUMÁRIO:** 1 Introdução. 2 Direito Financeiro e controle. 3 Um método para a cidadania. 4 *Survey* com Tribunal de Contas. 5 Conclusão.

\*Pós-doutorando em Controle Externo na Universidade de São Paulo (EACH/Grupo SmartCitiesBR).

*Dottore di ricerca in Scienze Giuridiche* pela *Università degli Studi di Firenze* (UniFI). Doutor, Mestre e Bacharel em Direito pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul (UFRGS). Procurador do Ministério Público de Contas do Rio Grande do Sul.



\*\*Professora titular da Universidade de São Paulo (USP). Bacharel em Ciência da Computação pela Universidade Estadual Paulista Júlio de Mesquita. Doutora em Ciências (Física Computacional) e Mestre em Engenharia Elétrica pela USP. Livre-docente em Processamento Gráfico pela USP.

\*\*\*Professora de Direito da Universidade de São Paulo (USP). Livre-docente em Direito Financeiro pela USP. Doutora e Mestre em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de São Paulo (PUC-SP). Advogada. Coordenadora do Grupo de Pesquisas USP SmartCitiesBR.

\*\*\*\*Professor Doutor - Adjunto da Universidade de São Paulo (USP). Doutor em Bioinformática pela USP e Mestre em Ciências da Computação pela USP. Graduado em Ciência da Computação pela Universidade Federal de Goiás.

2

*O mundo está cheio de atos e todavia  
vazio de conhecimento (BROCH,  
1982, p. 391)*

## 1 INTRODUÇÃO

Pretende-se, no estudo que ora se apresenta, abordar um importante aspecto do controle exercido pelo Tribunal de Contas, aquele relacionado ao controle social sobre suas decisões, objeto da pesquisa de pós-doutorado desenvolvida pelo autor junto à Universidade de São Paulo.

O controle externo da Administração Pública, cuja titularidade é do Poder Legislativo, não prescinde do auxílio do Tribunal de Contas, que detém, todavia, competências próprias, distintas daquelas do Parlamento. As cortes de contas são órgãos de índole constitucional e não integram nem se subordinam aos Poderes. Sendo expressões da Federação, não chegam a formar um conjunto integrado, eis que não dispõem de sistema recursal exógeno, à míngua de lei nacional que lhes confira homogeneidade em termos de processo, o qual é localmente regulamentado, nas respectivas esferas.

Esses traços típicos de diversidade orgânica e de especificidade da temática a eles afeta fazem com que os tribunais de contas sejam superficialmente conhecidos, mesmo por parte da comunidade jurídica, o que talvez seja causa de sua escassa submissão ao controle social. Essa situação poderia ser mitigada,



em reforço à sua *accountability*, ao se exigir [...] *motivações mais extensas e didáticas ou requerer a utilização de procedimentos participatórios*. (JORDÃO, 2016, p. 244-245).

Visando a estimular a sociedade civil para que exerça o controle social, cabe dotá-la de (1) conhecimento da atividade do controle externo e de (2) ferramentas tecnológicas para sua implementação. Modificando a assertiva de Chamayou (2020, p. 22) sobre governabilidade, dir-se-ia que a controlabilidade é uma capacidade que se compõe, de um lado, da disposição de alguém ser controlado e, de outro, da aptidão de outrem para controlar.

3

A ação do controle social adquire viés fundamental segundo Speck (2000, p. 16), que frisa que as instituições regulatórias de intermediação, como as cortes de contas, possuem alto grau de autonomia e não se estão sujeitas ao crivo do controle popular, como os poderes Executivo e Legislativo.

Por isso a relevância de se perquirir acerca da legitimidade das atuações dos órgãos de controle externo, verificando-se sua coerência (a partir de precedentes) e a fundamentação de seus julgamentos (que devem estar em sintonia com o princípio da persuasão racional). A previsibilidade das decisões deve ser um atributo de todos os tribunais, judiciais ou de contas, que não se esperam autorreferenciais, na acepção de Luhman (1997, p. 51), produzindo resultados díspares a partir dos idênticos *inputs*.

Outrossim, não se pode prescindir de sindicar acerca de eventual ingerência política nas razões de decidir, em possível conexão com a forma de investidura de seus membros. Dentre tantos autores, Medauar (2014, p. 155) critica a verificação meramente formal de requisitos constitucionais, como os notórios conhecimentos, para essas indicações, comumente gestadas a partir de acordos políticos.

Prejuízos à legitimidade e à eficiência da atividade julgadora dos tribunais podem disso advir, como ressalta Lopes Jr. (2007, p. 109), mormente em face da possibilidade de *interferência fundamental dos controlados [...] sobre os controladores* (BLIACHERIENE, 2016, p. 209).



Assim postulam Lino e Aquino (2020), para os quais, em estudo de caso, *[m]esmo quando irregularidades gravíssimas são apontadas pelo corpo instrutivo, relatores com raízes político-partidárias tendem a sugerir a aprovação das contas municipais de seus correligionários [...] devido à limitação da participação social.*

Crê-se que o aperfeiçoamento da segurança jurídica e da transparência nas ações do controle, com políticas de acompanhamento, terá impacto positivo nas atividades de combate à corrupção (RECH; ZORTÉA, 2020, p. 54).

Destarte, a pesquisa se justifica pela imprescindibilidade que se supra a carência de um controle social sobre o controle externo levado a termo pelos tribunais de contas. Caso venha a ser implementado, inclusive por meio da utilização de novas tecnologias, esse controle ensejará a otimização do desempenho dos órgãos julgadores, uma vez que sejam escrutinadas suas

4

decisões. Como consequência mediata dessa melhoria, também as políticas públicas que são avaliadas pelo controle externo serão otimizadas a partir do ganho de legitimidade dos tribunais de contas.

## 2 DIREITO FINANCEIRO E CONTROLE

As funções do Estado tradicionalmente conhecidas são aquelas que se refletem nos nomes dados aos Poderes que o constituem: Legislativo, Executivo e Judiciário. Ao lado, porém, das tarefas de, respectivamente, produzir normas, executá-las e julgar os conflitos delas decorrentes, outra se destaca – a função de Controle.

Loewenstein já a elencava com relevo na tripartição que propunha (*policy control*) em sua obra magistral sobre teoria constitucional, dizendo que a distribuição de poder não esgota a essência da atividade de controle do poder, pois existem técnicas de controle autônomas, que imputam responsabilidade política a seus detentores<sup>1</sup>.

Tendo por objeto de estudo a atividade financeira do Estado, o Direito



Financeiro dispõe sobre o orçamento público, “[...] tanto na sua elaboração e aprovação, como também no controle de sua execução”.<sup>2</sup>

A aridez que alguns juristas atribuem à matéria do Direito Financeiro, talvez pelas intersecções da disciplina com a Contabilidade Pública, parece embaçar seus atrativos, especialmente os que dizem com os direitos fundamentais. Sim, o Direito Financeiro e os direitos fundamentais têm relações que vão além da coincidência de suas letras iniciais. É no orçamento público – regido pelo Direito Financeiro – que se concretizam os direitos fundamentais.

E dentre os objetos de estudo desse ramo jurídico, que nasceu do Direito Administrativo e gerou o Direito Tributário<sup>3</sup>, está o controle<sup>4</sup>. Receitas e despesas, refletidas no ciclo orçamentário, são fiscalizadas pelo Poder Legislativo e pelo

<sup>1</sup>LOEWENSTEIN (1976, p. 70).

<sup>2</sup>ABRAHAM (2013, p. 222).

<sup>3</sup>“Antes que a ciência jurídica delineasse a sistematização do Direito Tributário, os tratados de direito administrativo reservavam uma parte para o estudo da legislação financeira.” (BORGES, 1998, p. 106). <sup>4</sup>“[...] controlar a execução orçamentária significa [...] verificar a compatibilidade entre o planejado e o que está sendo executado.” (HARADA, 2016, p. 113).

Tribunal de Contas, órgão constitucional autônomo com competências próprias de controle.

Da doutrina de Ricardo Lobo Torres se retira que *só o controle [...] legitima o tributo* (TORRES, 2008, p. 511). Sendo inquestionável a importância dos órgãos de controle, sua legitimidade é impositiva, e deve ser aferida não apenas no ambiente estatal em que se inserem, senão pela sociedade, à qual se destinam as políticas públicas que fiscalizam.

### 3 UM MÉTODO PARA A CIDADANIA

A pesquisa de que trata este artigo “tem por objetivo geral o de, a partir da análise das decisões dos tribunais de contas, desenvolver um método capaz de propiciar um controle social inovador sobre o controle externo, com parâmetros



seguros e previsibilidade de resultados”<sup>5</sup>.

Esse objetivo geral pode ser desdobrado nos seguintes objetivos específicos:

“(1) analisar a estrutura das decisões dos tribunais de contas a fim de identificar e categorizar seus diferentes componentes em relação aos tipos de dados de entrada;

(2) a partir da categorização do item (1), identificar características mais apropriadas para indexação e aferições intrínsecas (em cotejo com manifestações da auditoria e do Ministério Público de Contas no mesmo processo) e extrínsecas (levando em contas precedentes do próprio e/ou de outros tribunais) da adequação das decisões dos tribunais de contas;

(3) propor, a partir de interlocuções com essas cortes (por meio de seus “Marcos de Medição”) e observatórios de Tribunais de Contas, um arcabouço para processamento das características extraídas no item (2); e

(4) definir método para predição de resultados de julgamentos, capaz de servir de base para soluções tecnológicas úteis ao controle social sobre o controle externo”<sup>6</sup>.

<sup>5</sup>DA CAMINO (2022, p. 116).

<sup>6</sup>*Ibidem*.

Para que o controle social não se restrinja ao aspecto meramente formal, medidas como “a indexação dos acórdãos dos processos de contas, a disponibilização prévia e tempestiva das pautas de julgamento, as bases de dados de precedentes, as informações públicas sobre julgadores e gestores, dentre outros requisitos, podem permitir que, senão avance na materialidade das decisões, e no questionamento sobre as razões de decidir, evidentes ou não”<sup>7</sup>.

O método de aferição das decisões dos tribunais de contas que se pretende oferecer como produto da pesquisa em questão deve, portanto, alimentar o desenvolvimento de ferramentas para o controle social sobre o controle externo, com o uso de novas tecnologias.



#### 4 SURVEY COM TRIBUNAL DE CONTAS

A fim de, por um lado, melhor aquilatar a receptividade dos membros dos Tribunais de Contas ao controle social sobre suas decisões, de outro, sensibilizá-los acerca da importância do fomento à participação da cidadania no controle externo, procedeu-se a um *survey* sobre o tema.

O recorte adotado para a pesquisa foi a composição dos tribunais de contas das unidades federativas. Recorda-se que temos, no Brasil, um Tribunal de Contas da União (TCU), 26 tribunais de contas estaduais (TCEs) e um distrital (TCDF), além de cortes municipais no Rio de Janeiro (TCM/RJ) e São Paulo (TCM/SP). Além desses, os estados de Goiás, Bahia e Pará, à parte dos TCEs respectivos, instituíram tribunais de contas que fiscalizam todos os municípios (TCMs) neles situados.

A pesquisa, com o valioso auxílio do Instituto Rui Barbosa (IRB), que é “a casa do conhecimento dos tribunais de contas”, foi dirigida somente aos conselheiros dos TCEs e do TCDF, cortes com sete integrantes cada uma, que perfazem 169 (cento e sessenta e nove) magistrados de contas. Foram recebidas 22 (vinte e duas) respostas, representando uma amostra de mais de 13 % (treze por cento) do universo endereçado.

<sup>7</sup>*Ibidem* (p. 114).

Uma vez definido o público-alvo do *survey*, foram enviados eletronicamente os formulários (com quatro perguntas obrigatórias de resposta única, objetiva ou de livre comentário, e uma facultativa, de caráter discursivo), aos conselheiros destinatários (devidamente desidentificados), com o seguinte introito, que buscou instigar à participação na pesquisa:

Figura 1 -

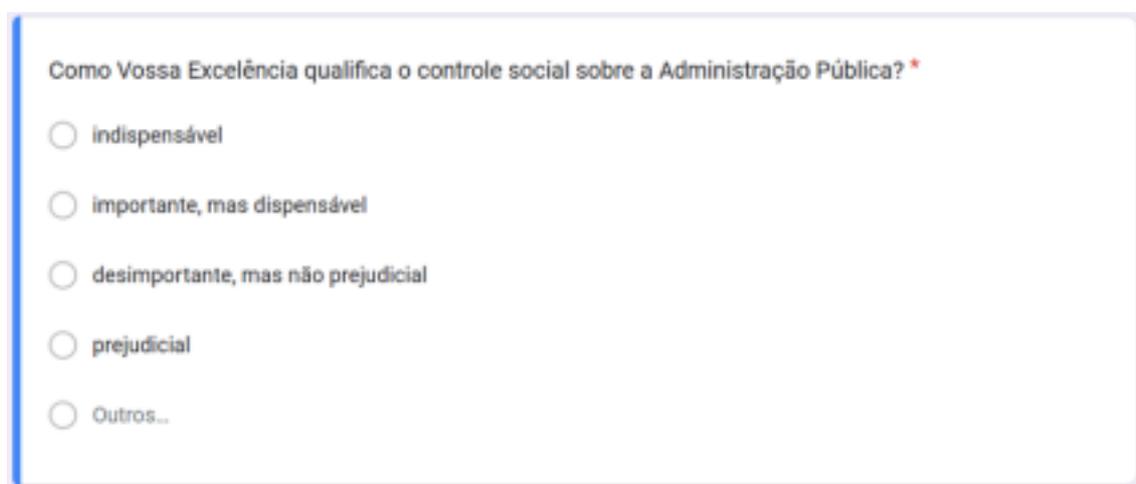


Fonte: arquivo próprio (idem para as figuras subsequentes)

A primeira pergunta versou sobre a opinião geral do entrevistado acerca do controle social, como consignado na figura abaixo.

Figura 2 -

8

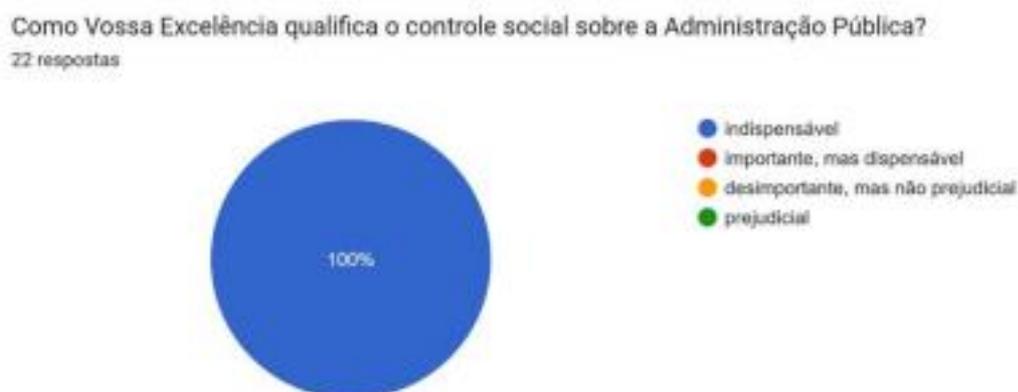


As respostas foram unânimes, como se constata no gráfico abaixo, no



sentido da indispensabilidade do controle social em relação à Administração Pública.

Figura 3 -



O questionamento seguinte abordou especificamente, mas ainda em abstrato, o controle social em face do próprio Tribunal de Contas, como segue:

Figura 4 -

9

Como Vossa Excelência qualifica, em tese, o controle social sobre a atividade-fim do Tribunal de Contas? \*

- indispensável
- importante, mas dispensável
- desimportante, mas não prejudicial
- prejudicial
- Outros...

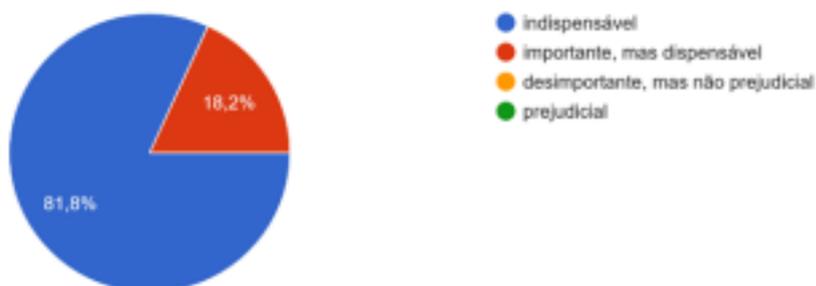
A ampla maioria (mais de 80%) dos respondentes votou no sentido de ser



indispensável o controle social sobre o controle externo, enquanto menos de 20% deles consideraram a atividade importante, mas não indispensável. Veja-se a seguir:

Figura 5 -

Como Vossa Excelência qualifica, em tese, o controle social sobre a atividade-fim do Tribunal de Contas?  
22 respostas



Na sequência, em consonância com a proposta de percurso indagativo, do geral para o específico, tratou-se da impressão do público-alvo sobre a realidade fática do controle em discussão, na forma abaixo exposta:

Figura 6 -

10

Como Vossa Excelência qualifica, na prática, o controle social sobre a atividade-fim do Tribunal de Contas?

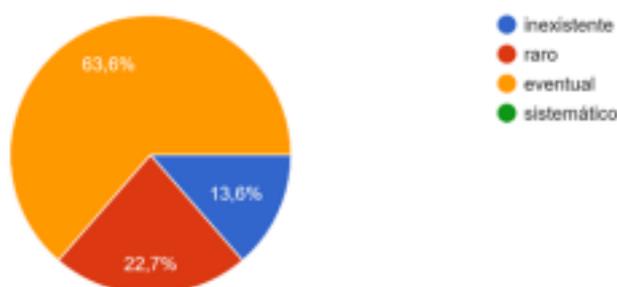
- inexistente
- raro
- eventual
- sistemático
- Outros...



Percebe-se, da visualização do gráfico seguinte, um dissenso entre os entrevistados. Nenhum deles considera que exista um controle social sistemático sobre os tribunais de contas. De outro lado, expressiva maioria (mais de 85 %) defende sua existência, embora admitam que só ocorra em moldes eventuais (63,6 %), ou mesmo raramente (22,7 %).

Figura 7 -

Como Vossa Excelência qualifica, na prática, o controle social sobre a atividade-fim do Tribunal de Contas?  
22 respostas



A última pergunta objetiva se dirigiu ao objeto em si da pesquisa de pós doutorado em que inserido o *survey*, qual seja, o produto que se espera advenha do método de aferição das decisões controladoras.

Figura 8 -



Como Vossa Excelência qualificaria uma ferramenta tecnológica capaz de propiciar ao cidadão uma análise crítica das decisões dos Tribunais de Contas?

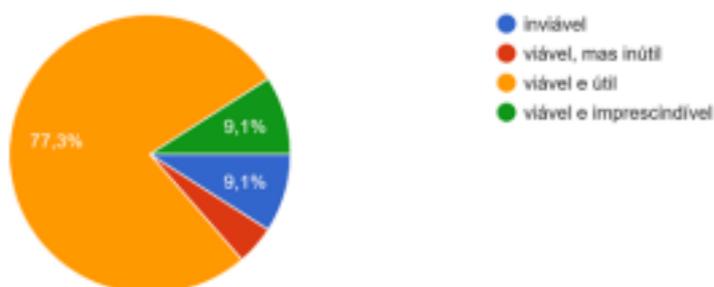
- inviável
- viável, mas inútil
- viável e útil
- viável e imprescindível
- Outros...

As opiniões situadas nos extremos do espectro de respostas (as que apontam a ferramenta como inviável e aquelas que, em contraponto, têm-na por viável e imprescindível) foram minoria entre os questionados, com 9,1 % cada uma. Significativa maioria (77,3 %) a avalia como viável e útil, ao passo que foi quase que excepcional (4,5 %) a opinião marcadamente negativa sobre o produto, considerando-o, contanto que viável, inútil.

Figura 9 -

Como Vossa Excelência qualificaria uma ferramenta tecnológica capaz de propiciar ao cidadão uma análise crítica das decisões dos Tribunais de Contas?

22 respostas



Como fecho do questionário, além do agradecimento pela colaboração prestada pelos conselheiros, propiciou-se a manifestação subjetiva dos entrevistados, por meio de campo livre, em texto de resposta longa.



Figura 10 -

Suas sugestões são muito bem-vindas!  
Se Vossa Excelência tiver alguma observação relativa ao tema da pesquisa, pode fazer uso do campo abaixo.

Texto de resposta longa

Somente três entrevistados lançaram comentários na “janela” aberta no questionário. As respostas foram:

- 1) “Ferramenta tecnológica não faz análise; faz cálculo”;
- 2) “Mensuração dos benefícios sociais dos tribunais de contas”; e 3) “Importante que o controle externo controle a administração pública, mas que também, de alguma forma, seja controlado pela sociedade também”.

A primeira delas talvez decorra de uma percepção equivocada do objeto da pesquisa, uma vez que, como se depreende da própria pergunta, a hipótese nela aventada é a de “uma ferramenta tecnológica capaz de propiciar ao cidadão uma análise crítica” (instrumental, portanto), e não de por ele, materialmente, realizar tal atividade.

Quanto à segunda sugestão de abordagem, embora pertinente e meritória, refoge ao escopo da proposta, que é contribuir com o controle social sobre os tribunais de contas, deixando de abarcar outros relevantes aspectos da atividade do órgão de controle externo, como os benefícios sociais advindos de sua atuação.

Por fim, no que toca à última contribuição recebida, entende-se que representa uma feliz síntese não apenas da premissa que orienta a pesquisa, como do objetivo do *survey*, que foi o de sensibilizar os membros dos tribunais de contas para a importância do controle social também sobre sua própria atividade.



## 5 CONCLUSÃO

A importância do controle social sobre o controle externo efetivado pelos tribunais de contas foi demonstrada neste artigo, dando-se especial relevo à pesquisa feita entre seus integrantes acerca da aderência à proposta apresentada nesse sentido.

Como se constata da análise dos posicionamentos externados pelos conselheiros, o apoio à expansão do controle social parece ser tanto maior, o que é natural, quanto mais distante se o vislumbra das atividades dos órgãos dos entrevistados.

É o que se infere – sem qualquer juízo de valor quanto a isso, inclusive por se tratar de um levantamento quantitativo, e não qualitativo – do contraste entre o apoio unânime ao controle social da administração pública em geral e aquele, ainda que majoritário, em relação ao incidente sobre os próprios tribunais.

Ainda assim, a receptividade ao controle a ser exercitado pelo cidadão sobre as Cortes de Contas se situa em nível satisfatório entre seus membros, o que parece promissor em termos da almejada disponibilização de ferramentas para a efetividade de seu exercício, as quais reverterão em benefício da instituição e, acima de tudo, da cidadania.

14

## REFERÊNCIAS

ABRAHAM, Marcus. **Curso de Direito Financeiro Brasileiro**. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

BLIACHERIENE, A. C. **Controle da eficiência do gasto orçamentário**. Belo Horizonte: Fórum, 2016.

BLIACHERIENE, A. C.; TEIXEIRA, B. C.; AZEVEDO, D. Q. F. Teoria do desenvolvimento e as perspectivas para um controle popular das contas públicas. **Revista de Informação Legislativa**, v. 205, p. 107-126, 2015.

BORGES, José Souto Maior. **Introdução ao Direito Financeiro**. 2. ed. São Paulo: Max Limonad, 1998.

BROCH, Hermann. **A morte de Virgílio**. Tradução de Herbert Caro. Rio de Janeiro: Nova



Fronteira, 1982. p. 391.

CHAMAYOU, G. **A sociedade ingovernável: uma genealogia do liberalismo autoritário**. São Paulo: Ubu, 2020.

CUNDA, D. Z. G.; RAMOS, L. A. Ciber@administração pública e Controle 4.0: seus desafios em tempos de pandemia do coronavírus, e a transparência ampliada (para além de translúcida). *In*: LIMA, L. H.; GODINHO, H. H. A. M.; SARQUIS, A. M. F. **Os desafios do controle externo diante da pandemia da covid-19: estudos de ministros e conselheiros substitutos dos Tribunais de Contas**. Belo Horizonte: Fórum, 2020. p. 207-242.

DA CAMINO, G. C. **Um controle social inovador sobre o controle externo: método para aferição de decisões dos tribunais de contas**. *In*: BRAVO, A. S. (Org.); DA CAMINO, G. C. (Org.). **Intellegentiae Artificialis, Imperium Et Civitatem**. Madrid: Editorial Alma Mater, 2022. v. 1. p. 111.

HAN, B. **Sociedade da transparência**. Petrópolis-RJ: Vozes, 2017.

HARADA, Kiyoshi. **Direito Financeiro e Tributário**. 25. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Atlas, 2016.

JORDÃO, E. **Controle judicial de uma administração complexa: a experiência estrangeira na adaptação da intensidade do controle**. São Paulo: Malheiros: SBDP, 2016.

LINO, A. F.; AQUINO, A. C. B. Práticas não adequadas nos tribunais de contas. **Revista de Administração Pública**, v. 54, n. 2, p. 220-242, 2020. Disponível em: <https://www.scielo.br/j/rap/a/S5G5y97GWRYb64B3PDmwKjk/?lang=pt>. Acesso em: 22 jul. 2021.

LOEWENSTEIN, Karl. **Teoria de la Constitución**. 2. ed. Barcelona: Ariel, 1976

LOPES JUNIOR, E. M. **A judicialização da política no Brasil e o TCU**. Rio de Janeiro: FGV, 2007.

15

LUHMAN, N. Novos desenvolvimentos na teoria dos sistemas. *In*: NEVES, C. E. B.; SAMIOS, E. M. B. **Niklas Luhman: a nova teoria dos sistemas**. Porto Alegre: UFRGS, 1997. p. 49-59.

MEDAUAR, O. **Controle da administração pública**. 3. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2014.

RECH, C.; ZORTÉA, C. H. C. Domínio contestado: reflexões acerca da corrupção e o papel dos tribunais de contas. *In*: LIMA, E. C. P. (coord.). **Tribunal de Contas do século XXI**. Belo Horizonte: Fórum, 2020. p. 49-60.

RIBEIRO, R. J; BLIACHERIENE, A. C.; SANTANA, J. L. Considerações sobre formas, processos e isomorfismo nas estruturas de controle interno da federação brasileira. *In*: BLIACHERIENE, A. C.; BRAGA, M. V.; RIBEIRO, R. J. **Controladoria no setor**



**público**. 2. ed. rev., ampl. e atual. Belo Horizonte: Fórum, 2019.

SPECK, B. W. **Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União**: o papel da instituição superior de controle financeiro no sistema político-administrativo do Brasil. São Paulo: Fundação Konrad Adenauer, 2000.

TORRES, R. L. **Tratado de direito constitucional financeiro e tributário**. 3. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2008. v. 5: O orçamento na Constituição.