

UNIVERSIDADE DE PASSO FUNDO  
FACULDADE DE DIREITO

Maria da Gloria Ghissoni Deon

O CONTROLE DOS TRIBUNAIS DE CONTAS SOBRE OS  
RECURSOS PÚBLICOS REPASSADOS ÀS ORGANIZAÇÕES  
NÃO GOVERNAMENTAIS

Casca  
2011

Maria da Gloria Ghissoni Deon

O CONTROLE DOS TRIBUNAIS DE CONTAS SOBRE OS  
RECURSOS PÚBLICOS REPASSADOS ÀS ORGANIZAÇÕES  
NÃO GOVERNAMENTAIS

Monografia apresentada ao curso de Direito, da  
Faculdade de Direito da Universidade de Passo  
Fundo, como requisito parcial para obtenção do  
grau de Bacharel em Ciências Jurídicas e Sociais,  
sob orientação da professora Me. Nadya Regina  
Gusella Tonial.

Casca  
2011

Às minhas filhas,  
por seu amor, carinho e compreensão...

## **AGRADECIMENTO**

À Prof<sup>ª</sup>. orientadora, Me. Nadya Regina Gusella Tonial,  
pela amizade, apoio e orientação na realização da pesquisa.

*“Se os homens fossem anjos, não seria necessário governo algum. Se os homens fossem governados por anjos, o governo não precisaria de controles externos nem internos.”*

James Madison

## RESUMO

O presente estudo constitui-se na análise da fiscalização dos Tribunais de Contas na aplicação dos recursos públicos repassados a Organizações Não Governamentais (ONG's), à luz dos artigos 70, parágrafo único, e 71, inciso II, da Constituição Federal. Esses dispositivos estabelecem que os recursos públicos encontram-se condicionados à efetiva prestação de contas e consequente fiscalização por parte dos órgãos de controle, dentre os quais os Tribunais de Contas. Contudo, o questionamento que surge diz respeito ao modo de atuação desses órgãos no exercício de tal controle. Assim, numa perspectiva constitucional, tendo como marco teórico o princípio da legalidade, visto sob um viés dialético e pelo método documental, aborda-se o controle da administração pública, discorre-se sobre as organizações integrantes do Terceiro Setor, assim como identifica-se e discute-se o tratamento dispensado pelas Cortes de Contas à prestação de contas dos recursos públicos repassados às ONG's, com ênfase às parcerias introduzidas pela reforma do Estado. Sob esse enfoque, percebe-se que os recursos públicos, ainda que repassados a terceiros, permanecem sujeitos ao controle estatal e vinculados à finalidade pública. Relativamente à apresentação das prestações de contas, as posições dos Tribunais não são uniformes. Atualmente, prevalece o entendimento de que devem ser submetidas ao órgão ou ente estatal que celebrou a parceria, com repercussão nas contas do gestor público responsável pelo repasse. Excetua-se a essa tendência a Corte de Contas paulista, em que as prestações de contas são submetidas a julgamento direto pelo Tribunal, com responsabilização do gestor da entidade parceira e do administrador público.

Palavras-chave: Administração pública. Controle. Legalidade. Organizações Não Governamentais. Terceiro Setor. Tribunal de Contas.

## **LISTA DE ABREVIATURAS**

Abong: Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais

ONG: Organização Não Governamental

ONG's: Organizações Não Governamentais

OS: Organização Social

OS's: Organizações Sociais

OSCIP: Organização da Sociedade Civil de Interesse Público

OSCIP's: Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público

TCEPE: Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco

TCERS: Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul

TCESP: Tribunal de Contas do Estado de São Paulo

TCU: Tribunal de Contas da União

## SUMÁRIO

|  |           |
|--|-----------|
| <b>INTRODUÇÃO .....</b>  | <b>8</b>  |
| <b>1 O CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA .....</b>   | <b>10</b> |
| 1.1 Poder e controle .....   | 10        |
| 1.1.1 O Estado Liberal .....   | 13        |
| 1.1.2 O Estado Social .....  | 14        |
| 1.1.3 O Estado Democrático de Direito .....  | 16        |
| 1.2 Administração e controle .....   | 18        |
| 1.2.1 Função administrativa .....  | 18        |
| 1.2.2 Controle: seus tipos e espécies .....  | 20        |
| 1.3 As instituições superiores de controle e o Tribunal de Contas no Brasil .....  | 25        |
| 1.3.1 Origem e evolução .....  | 26        |
| 1.3.2 O Tribunal de Contas no Brasil .....   | 30        |
| <b>2 O TERCEIRO SETOR .....</b>  | <b>34</b> |
| 2.1 Conceito e características do Terceiro Setor .....   | 34        |
| 2.2 Organizações Não Governamentais – ONG’s .....  | 39        |
| 2.2.1 Lineamento histórico das Organizações Não Governamentais .....   | 39        |
| 2.2.2 A realidade de existência do Terceiro Setor no Brasil .....  | 42        |
| 2.3 O Terceiro Setor e a reforma administrativa do Estado brasileiro .....   | 45        |
| 2.3.1 A parceria público-privada no Brasil diante da reforma administrativa .....  | 46        |
| 2.3.2 Princípios da administração pública a serem observados pelas Organizações Não Governamentais parceiras do Estado ..... | 51        |
| <b>3 O CONTROLE DOS RECURSOS PÚBLICOS REPASSADOS ÀS ORGANIZAÇÕES NÃO GOVERNAMENTAIS PARCEIRAS DO ESTADO .....</b>            | <b>55</b> |
| 3.1 O alcance da competência de fiscalização dos Tribunais de Contas .....   | 55        |
| 3.2 O processo de controle nos Tribunais de Contas: programação, técnicas, métodos e implementação das conclusões .....      | 59        |
| 3.3 Prestação de contas das Organizações Não Governamentais: experiências de alguns Tribunais de Contas do país .....        | 65        |
| 3.3.1 Tribunal de Contas da União – TCU .....  | 66        |
| 3.3.2 Tribunal de Contas do Estado de São Paulo – TCESP .....  | 69        |
| 3.3.3 Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul – TCERS .....  | 71        |
| 3.3.4 Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco – TCEPE .....   | 74        |
| <b>CONCLUSÃO .....</b>   | <b>77</b> |
| <b>REFERÊNCIAS .....</b>   | <b>82</b> |
| <b>ANEXO A - Quadro comparativo entre as OS’s e OSCIP’s .....</b>  | <b>92</b> |
| <b>ANEXO B - Consulta à Ouvidoria do Tribunal de Contas da União .....</b>   | <b>94</b> |



## INTRODUÇÃO

O presente estudo constitui-se na análise da forma utilizada pelos Tribunais de Contas para fiscalizar a aplicação dos recursos públicos repassados a Organizações Não Governamentais (ONG's), à luz dos artigos 70, parágrafo único, e 71, inciso II, da Constituição Federal.

A escolha do tema pautou-se no volume de recursos públicos repassados a tais entidades, o qual vem crescendo em razão das novas parcerias público-privadas originárias da reforma do aparelho do Estado brasileiro ocorrida no final da década de 90, bem como nas inúmeras notícias veiculadas na mídia envolvendo irregularidades na aplicação dos mesmos, inclusive sendo objeto de investigação em Comissões Parlamentares de Inquérito, no âmbito da União. Assim, se por um lado essas organizações desempenham importante papel na execução de políticas públicas em parceria com o Estado, não raramente aparecem envolvidas em escândalos de corrupção, merecendo, portanto, atenção dos órgãos de fiscalização e da própria sociedade para que os recursos públicos sejam empregados efetivamente no atendimento dos direitos dos cidadãos.

Nessa linha, a pesquisa busca enfatizar o controle externo das contas públicas no Estado Democrático de Direito, identificando os tipos de controle e as atribuições das Cortes de Contas do país, bem como caracterizar o Terceiro Setor, destacando as novas figuras jurídicas introduzidas no país pela reforma administrativa do Estado.

Ainda, objetiva-se verificar a competência de fiscalização dos Tribunais de Contas; a efetivação do exercício do controle por parte desses organismos, destacando-se as fases do processo e, por último, investigar e discutir a metodologia adotada pelos Tribunais de Contas em relação à prestação de contas dos recursos públicos repassados às ONG's com vistas a fornecer subsídios para o fortalecimento dos sistemas de controle sobre essas parcerias.

Logo, a problematização diz respeito ao tratamento dispensado pelos Tribunais de Contas à prestação de contas dos recursos públicos repassados às ONG's. Então, indaga-se: Qual o modo de atuação dos Tribunais de Contas no controle dos recursos públicos repassados a essas organizações? E, para solver essa questão, tem-se como base teórica o princípio da legalidade, próprio do Estado de Direito, basilar do regime jurídico-administrativo.

Para tanto, utiliza-se o método de procedimento documental, por meio do estudo de obras doutrinárias, bem como das normas e manifestações dos Tribunais de Contas a respeito da matéria. Quanto à abordagem, fez-se uso do método dialético, buscando identificar, analisar e discutir os diversos entendimentos sobre a forma de prestação de contas dos recursos públicos repassados a entidades do Terceiro Setor.

O trabalho encontra-se dividido em três capítulos, sendo que, inicialmente, trata-se do controle da administração pública, para logo após caracterizar as organizações integrantes do Terceiro Setor e, por último, identificar, analisar e discutir a atuação dos Tribunais de Contas na fiscalização dos recursos públicos repassados a tais entidades.

Desta maneira, na primeira parte da pesquisa, analisa-se a questão relacionada ao poder nas diferentes concepções de Estado. Com uma visão voltada ao Estado Democrático de Direito, busca-se abordar os controles a que se submete a função administrativa estatal, bem como a origem e a evolução dos Tribunais de Contas no Direito Comparado e no Brasil, destacando-se as características e as competências da Corte de Contas brasileira à luz dos artigos 70 a 74 da Constituição Federal.

Em um segundo momento, estuda-se o Terceiro Setor, identificando o conceito e as características das organizações que o compõe, bem como a sua evolução na América Latina e no Brasil. Analisam-se, ainda, as transformações previstas para esse setor na reforma administrativa do Estado brasileiro, bem como as normas publicísticas a que se submetem tais entidades quando em parceria com o Estado.

Já no terceiro, e último, capítulo do trabalho aborda-se a atuação dos Tribunais de Contas na fiscalização dos recursos públicos repassados às entidades integrantes do Terceiro Setor. Para tanto, busca-se compreender o alcance da competência de fiscalização das Cortes de Contas, discorrendo acerca do processo de controle dessa fiscalização. Por fim, confrontam-se as diferentes posições das Cortes de Contas sobre a prestação de contas dos recursos públicos repassados às ONG's.

No entanto, o presente estudo não possui o condão de esgotar e solucionar todas as questões relacionadas ao tema proposto, ao contrário, terá alcançado seu objetivo se lograr incentivar, no âmbito acadêmico, novas pesquisas relacionadas à matéria, principalmente por ser esta a melhor forma de oportunizar a evolução e aprimoramento dos controles sobre os recursos públicos, de maneira que a sua utilização atenda, efetivamente, os direitos dos cidadãos.

# 1 O CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A administração pública<sup>1</sup> pode ser definida como a atividade desenvolvida pelo Estado para a efetivação dos direitos fundamentais, valendo-se, para tanto, da arrecadação, administração, aplicação e utilização de bens e recursos públicos. E para que esses recursos sejam aplicados, concretamente, no atendimento do interesse coletivo e de acordo com o ordenamento jurídico, o próprio Estado adotou em sua estrutura orgânica e funcional sistemas de controles.

## 1.1 Poder e controle

A questão relacionada ao controle sobre quem exerce o poder<sup>2</sup> é tema que preocupa a humanidade há séculos, em especial desde o nascimento do Estado moderno, em sua versão absolutista. Naquele período, o soberano não estava sujeito à lei que ele mesmo promulgava, e exercia todos os atributos do poder, não havendo qualquer regulação entre a função executiva, legislativa e judiciária.

Juridicamente não havia a ideia de liberdade. Os subalternos eram objetos de tutela, porém tinham seus direitos concedidos pela bondade do soberano. No âmbito da administração pública, o aparelho estatal funcionava como uma extensão do soberano, em que este dispunha de cargos e funções da maneira que achasse conveniente.<sup>3</sup>

---

<sup>1</sup> A expressão administração pública é comumente utilizada em dois sentidos: a) em sentido subjetivo, formal, ou orgânico, para designar os entes que exercem a atividade administrativa; compreende pessoas jurídicas, órgãos e agentes públicos responsáveis pelo exercício da função administrativa; b) em sentido objetivo, material ou funcional, ela designa a natureza da atividade exercida pelos referidos entes. Nesse sentido, ela é a própria função administrativa que incumbe, de forma predominante, ao Poder Executivo. Ainda, o vocábulo pode ser utilizado a partir da ideia de que administrar compreende planejar e executar: a) em sentido amplo para abranger a legislação e a execução (órgãos governamentais e administrativos, a função política e a função administrativa); b) em sentido estrito, compreende os órgãos administrativos e a função administrativa, excluindo os órgãos governamentais e a função política. DI PIETRO, Maria Sylvania Zanella. *Direito administrativo*. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2001. p. 54.

<sup>2</sup> Referindo-se ao controle, Duso assevera que o “significado que se sedimentou no seu uso, pode-se reconhecer como elemento central do poder a formulação de diretivas para a ação de todos os componentes de uma sociedade que se manifesta na forma de comando – de um comando eficaz, enquanto garantido pelo uso de uma força comum preponderante – e, por outro lado, a atitude à obediência por parte de todos os que se encontram na área desse poder [...]”. DUSO, Giuseppe. *O poder: história da filosofia política moderna*. Tradução de Andrea Ciacchi, Lússia da Cruz e Silva e Giuseppe Tosi. Petrópolis, RJ: Martin Vozes, 2005. p. 11.

<sup>3</sup> VALENTE, Adriano Chaves. Estado e direito anotações sobre liberdade e tutela. In: PEREIRA, Cláudia Fernanda de Oliveira (Org.). *O novo direito administrativo brasileiro: o estado, as agências e o terceiro setor*. Belo Horizonte: Fórum, 2003. p. 80-81.

A compreensão dessas relações de poder entre o Estado e os indivíduos pode ser obtida nas contribuições de Thomas Hobbes, em cujo ideário político apoiava-se o Absolutismo. Segundo o pensador, o Estado originava-se de um contrato em que “uma grande multidão instituiu a uma pessoa, mediante pactos recíprocos uns com os outros, para que em nome de cada um como autora, poder usar a força e os recursos de todos, de maneira que considerar conveniente, para assegurar a paz e a defesa comum.” E acrescenta que o “soberano é aquele que representa essa pessoa. Dele se diz que possui poder absoluto. Todos os outros são súditos”.<sup>4</sup>

Contudo, essa concepção de Estado mostrou-se avessa ao dinamismo e ao próprio conceito de liberdade no período industrial e de ascensão da burguesia. Nos séculos XVII e XVIII, diversos intelectuais<sup>5</sup> passaram a questionar tal modelo, anunciando novas instituições, novos valores, relacionados ao progresso econômico, científico e cultural em andamento.<sup>6</sup> Entre eles, destaca-se Montesquieu, com a obra “O espírito das leis”, defendendo a necessidade de estabelecimento de um sistema de equilíbrio entre os poderes, visando impedir os seus excessos. No Livro Décimo Primeiro, Capítulo IV, manifesta que

a liberdade política só se encontra nos governos moderados. Mas ela não existe sempre nos Estados moderados. Ela só existe neles quando não se abusa do poder. Mas é uma experiência eterna que todo homem que tem poder é levado a abusar dele. Vai até encontrar limites. Para que não possam abusar do poder, precisa que, pela disposição das coisas, o poder freie o poder.<sup>7</sup>

Nesse contexto, verifica-se que as causas da Revolução Francesa (1789)<sup>8</sup> encontram-se exatamente vinculadas ao abuso de poder do soberano. O descontentamento do povo em relação ao ônus dos privilégios da nobreza pagos com recursos originários dos impostos e a

---

<sup>4</sup> HOBBS, Thomas. *Leviatã, ou matéria, forma e poder de um estado eclesiástico e civil*. Tradução de Alex Marins. São Paulo: Martin Claret, 2003. p. 131.

<sup>5</sup> Vejam-se, a respeito, as contribuições de Rousseau e Hegel. BONAVIDES, Paulo. *Do Estado liberal ao Estado social*. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 134.

<sup>6</sup> VALENTE, *Estado e direito anotações sobre liberdade e tutela*, p. 81-82.

<sup>7</sup> MONTESQUIEU, Charles de Secondat, Baron de, 1689-1755. *O espírito das leis: as formas de governo, a federação, a divisão dos poderes, presidencialismo versus parlamentarismo*. Introdução, tradução e notas de Pedro Vieira Mota. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2000. p. 165.

<sup>8</sup> OLIVIERI, Antonio Carlos. Do estado absolutista à queda da Bastilha. Disponível em: <<http://educacao.uol.com.br/historia/ult1704u85.jhtm>>. Acesso em 21 abr. 2011.

insatisfação com a incapacidade do Estado em prestar serviços de assistência provocaram a revolta dos franceses, deteriorando as bases do Estado Absolutista.<sup>9</sup>

Na Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão<sup>10</sup>, em 1789 na França, percebe-se, de forma clara e objetiva, a situação em que se encontrava o povo e o anseio pela garantia de direitos, como o de vigiar o emprego do dinheiro público e de pedir prestação de contas de sua administração a todos os agentes do poder público.

Desse movimento, surgiu o Estado Liberal, criando condições para a instituição formal de um conjunto de direitos que passaram a ser considerados fundamentais para os seres humanos. É a chamada primeira geração de direitos<sup>11</sup>, vistos como direitos de liberdade, civis e políticos, atribuídos a uma pretensa condição natural do indivíduo, requerendo, portanto, a abstenção do Estado para o seu pleno exercício.

Essa concepção de Estado vincula-se ao aparecimento dos Estados contemporâneos, bem como consolida os Estados constitucionais<sup>12</sup>, fundados na limitação da autoridade estatal com delimitação de poderes na Constituição. É concebida como a primeira forma de Estado de Direito, contrapondo-se ao modelo absolutista.<sup>13</sup>

Assim, a Revolução Francesa encerrou “a grande fase da tradição histórica ocidental, onde foram especificados procedimentos determinantes e modelos constitucionais que inspiraram as forças políticas dos séculos XVIII e XIX”. A inovação trazida na concepção do Estado de Direito apresentou como ponto central o controle da atividade da administração

<sup>9</sup> VALENTE, Estado e direito anotações sobre liberdade e tutela, p.82-83.

<sup>10</sup> Dispõem o Preâmbulo e os artigos 14 e 15 da Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão: “O Povo Francês, convencido de que o esquecimento e o desprezo dos direitos naturais do Homem são as únicas causas das infelicidades do mundo, resolveu expor numa declaração solene estes direitos sagrados e inalienáveis, a fim de que todos os cidadãos, podendo comparar sem cessar os atos do Governo com o fim de toda instituição social, não se deixem jamais oprimir e aviltar pela tirania; para que o Povo tenha sempre distante dos olhos as bases da sua liberdade e de sua felicidade, o Magistrado, a regra dos seus deveres, o Legislador, o objeto da sua missão. Em consequência, proclama, na presença do Ser Supremo, a Declaração seguinte dos Direitos do Homem e do Cidadão. [...] Art. 14º. Os cidadãos têm o direito de constatar, por si mesmos ou por seus representantes, a necessidade da contribuição pública, de consenti-la livremente e de vigiar seu emprego, de determinar sua quota, lançamento, recuperação e duração. Art. 15º. A sociedade tem o direito de pedir contas de sua administração a todos os agentes do poder público”. Disponível em: <<http://educacao.uol.com.br/historia/declaracao-dos-direitos-do-homem-e-do-cidadao-integra-do-documento-original.jhtm>>. Acesso em: 21 abr. 2011.

<sup>11</sup> Os direitos da primeira geração “são os direitos da liberdade, os primeiros a constarem do instrumento normativo constitucional, a saber, os direitos civis e políticos, que em grande parte correspondem, por um prisma histórico, àquela fase inaugural do constitucionalismo do ocidente. [...] têm por titular o indivíduo, são oponíveis ao Estado [...]; enfim, são direitos de resistência ou de oposição perante o Estado”. BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*. 12. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2002. p. 517.

<sup>12</sup> “A constitucionalização dos remédios contra o abuso do poder ocorreu através de dois institutos típicos: o da separação dos poderes e o da subordinação de todo poder estatal (e, no limite, também do poder dos próprios órgãos legislativos) ao direito (o chamado “constitucionalismo”).” BOBBIO, Norberto. *A era dos direitos*. Tradução de Carlos Nelson Coutinho; apresentação de Celso Lafer. Nova ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004. 10ª reimpressão. p. 148.

<sup>13</sup> VALENTE, op. cit., p. 83-85.

pública<sup>14</sup>, que se sustenta, “para garantir a submissão de um órgão do Estado a outro, controlando a execução da lei; outras vezes, para garantir e fazer eficazes as liberdades jurídicas ou, melhor, os interesses legítimos do cidadão”.<sup>15</sup>

Em suma, o Estado cria as normas e a elas de submete, significando, assim, uma limitação do poder do Estado pelo direito.

### 1.1.1 O Estado Liberal

No Estado Liberal, as normas jurídicas destinavam-se à proteção dos direitos dos indivíduos contra a pretensão de interferência do Estado, revelando em seu conteúdo o liberalismo, a neutralidade e o absentéismo.

Essa “autodelimitação e a autovinculação jurídica do poder estatal” fomentou o constitucionalismo no século XIX, ou seja, confirmou o “caráter plenamente normativo da Constituição dos Estados, considerada instância jurídica superior, símbolo maior do poder soberano”.<sup>16</sup>

Com isso, as características desse Estado constituíram-se na “separação entre Estado e Sociedade Civil mediada pelo Direito, este visto como ideal de justiça”; nos direitos e garantias das liberdades individuais; na democracia vinculada à ideia da “soberania da nação” e no reduzido papel do Estado, assegurando a liberdade de atuação dos indivíduos. Assim, ao Estado coube a adoção de instrumentos jurídicos destinados a assegurar “o livre desenvolvimento das pretensões individuais, ao lado das restrições impostas à sua atuação positiva”.<sup>17</sup>

---

<sup>14</sup> “O Direito Administrativo é filho da Revolução Francesa. Nesta, com efeito, surgem as condições históricas e os pressupostos teóricos indispensáveis ao estudo da administração pública segundo categorias jurídicas próprias, a começar pela afirmação dos direitos do cidadão perante o Estado; o princípio da responsabilidade dos agentes públicos por seus atos arbitrários, e o livre acesso de todos às funções administrativas.” REALE, Miguel. *Nova fase do direito moderno*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1998. p. 82.

<sup>15</sup> ENGELMANN, Wilson. A crise constitucional: a linguagem e os direitos humanos como condição de possibilidade para preservar o papel da Constituição no mundo globalizado. In: BOLZAN DE MORAIS, José Luiz (Org.). *O estado e suas crises*: Porto Alegre, Livraria do Advogado, 2005. p. 229-230.

<sup>16</sup> ARAUJO DA SILVEIRA ESPINDOLA, Angela. A crise conceitual e a (re)construção interrompida da soberania: o fim do Estado-Nação? In: BOLZAN DE MORAIS, José Luiz (Org.). *O estado e suas crises*: Livraria do Advogado, 2005. p. 47.

<sup>17</sup> STRECK, Lenio Luiz; BOLZAN DE MORAIS, José Luis. *Ciência política e teoria do estado*. 6. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008. p. 94-96.

Não obstante a garantia constitucional dos direitos individuais previstos pelos teóricos liberais, no plano prático não houve a sua concretização conforme almejado, isto é, os benefícios do Estado Liberal não foram estendidos a toda a população. Houve, sim, desequilíbrio e exploração dos trabalhadores em favor da concentração de benefícios aos burgueses pelo aumento da riqueza decorrente da revolução industrial.<sup>18 - 19</sup>

Nesse contexto, verificam-se alterações não só nas relações entre os fatores de produção, mas em todos os aspectos da vida social. A concentração e a centralização do capital puseram fim ao sonho do mercado competitivo de equilíbrio e a população passou a exigir a presença de um Estado intervencionista, o qual veio a ser denominado de Estado Social.

### **1.1.2 O Estado Social**

Esse modelo de Estado surgiu de uma inspiração de igualdade, justiça e liberdade e fundamentando-se no intervencionismo estatal sobre o domínio socioeconômico. O estado abandonou as características da neutralidade e do absentismo e passou agir, comprometendo-se em prestações positivas.

Assim, as ações interventivas, até então exclusivas do indivíduo, ampliaram-se em decorrência das funções públicas: seja em relação à instalação de indústrias, serviços, geração de empregos e renda e financiamentos a atividades produtivas, seja no tocante à intermediação da disputa entre poderes econômicos e miséria. Tem-se, pois, nesse momento,

---

<sup>18</sup> Revolução industrial é a denominação atribuída ao “conjunto das transformações tecnológicas, econômicas e sociais ocorridas na Europa e particularmente na Inglaterra nos séculos XVIII e XIX, e que resultaram na instalação do sistema fabril e na difusão do modo de produção capitalista”. Não obstante as transformações econômico-sociais, “a Revolução Industrial foi um processo contraditório. Ao lado da elevação da produtividade e do desenvolvimento da divisão social do trabalho, manifestava-se a miséria de milhares de trabalhadores desempregados e de homens, mulheres e crianças obrigados a trabalhar até dezesseis horas, privados de direitos políticos e sociais.” SANDRONI, Paulo (Org.). Novo dicionário de economia. 5. ed. São Paulo: Best Seller, 1994. p. 305-306.

<sup>19</sup> VALENTE, *Estado e direito anotações sobre liberdade e tutela*, p. 88-89.

a transição do Estado Liberal de Direito para o Estado Social<sup>20</sup> de Direito, e inserindo-se um novo componente, a função social.<sup>21</sup>

Outro aspecto a ser destacado com a nova concepção de Estado diz respeito ao elemento soberania.<sup>22</sup> Consoante lição de Morais, a passagem de um modelo para outro “impõe a reconsideração do fenômeno da soberania”, isso porque, o modelo do Estado Social “adjudica a ideia de uma comunidade solidária onde ao poder cabe a tarefa de produzir a incorporação dos grupos sociais aos benefícios da sociedade contemporânea”.<sup>23</sup>

Percebe-se que o ente estatal não só incluiu direitos para limitar a própria atuação, mas também direitos às “prestações do Estado”, devendo exercer ações<sup>24</sup> por meio de sua legislação e da administração para a realização da ideia social do Direito. Objetivou, desse modo, a correção do individualismo liberal<sup>25</sup> através das garantias coletivas<sup>26</sup> e, por conseguinte, projetou um modelo em que “o bem-estar e o desenvolvimento social” passaram a pautar as ações do ente público.<sup>27</sup>

No entanto, mesmo sob a égide do Estado Social de Direito, permaneceram os problemas relacionados à igualdade<sup>28</sup>, para com todos os cidadãos.

Com as funções demasiadamente ampliadas e as dificuldades de gerenciar todos os setores da economia, no final do século XX, o Estado Social começou a entrar em crise. Por um lado não conseguiu prestar à população a assistência que inicialmente se propôs (não

<sup>20</sup> O Estado Social, “ao empregar meios intervencionistas para estabelecer o equilíbrio na repartição dos bens sociais, instituiu ele ao mesmo passo um regime de garantias concretas e objetivas, que tendem a fazer vitoriosa uma concepção democrática de poder vinculada primacialmente com a função e fruição dos direitos fundamentais, concebidos doravante em dimensão por inteiro distinta daquela peculiar ao feroz individualismo das teses liberais subjetivistas do passado”. BONAVIDES, Paulo. *Do Estado liberal ao Estado social*. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 2009. p. 12.

<sup>21</sup> ARAUJO DA SILVEIRA ESPINDOLA, *A crise conceitual e a (re)construção interrompida da soberania: o fim do Estado-Nação?*, p. 47-48.

<sup>22</sup> Soberania “é o atributo do poder do Estado que o torna independente no plano interno e independente no plano externo. No âmbito interno, o poder soberano reside nos órgãos dotados do poder de decidir em última instância; no âmbito externo, cada uma mantém, com os demais, uma relação em que a igualdade se faz presente”. O poder soberano é elemento essencial do Estado. ACQUAVIVA, Marcus Cláudio. *Teoria geral do Estado*. 2. ed. rev. e aum., São Paulo: Saraiva, 2000. p. 54.

<sup>23</sup> BOLZAN DE MORAIS, José Luiz. As crises do estado. In: BOLZAN DE MORAIS, José Luiz (Org.). *O estado e suas crises*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005. p. 12-14.

<sup>24</sup> Surgem os direitos de segunda geração, ou seja, os direitos sociais, que “expressam o amadurecimento de novas exigências – podemos dizer, de novos valores –, como os do bem-estar e da igualdade não apenas formal, e que poderíamos chamar de liberdade através ou por meio do Estado”. BOBBIO, *A era dos direitos*, p. 33.

<sup>25</sup> Termo empregado em “alusão à teoria que procura estabelecer a supremacia dos interesses individuais, ou os do indivíduo (ente humano) sobre os interesses gerais ou da coletividade”. SILVA, De Plácido e. *Vocabulário jurídico*. 28. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010. p. 735.

<sup>26</sup> O Estado Social, “ao empregar meios intervencionistas para estabelecer o equilíbrio na repartição dos bens sociais, instituiu ele ao mesmo passo um regime de garantias concretas e objetivas, que tendem a fazer vitoriosa uma concepção democrática de poder vinculada primacialmente com a função e fruição dos direitos fundamentais, concebidos doravante em dimensão por inteiro distinta daquela peculiar ao feroz individualismo das teses liberais subjetivistas do passado”. BONAVIDES, op. cit., p. 12.

<sup>27</sup> STRECK; BOLZAN DE MORAIS, *Ciência política e teoria do estado*, p. 96.

<sup>28</sup> A questão da igualdade, mesmo sob o Estado Social de Direito, “não obtém solução, embora sobrepuje a sua percepção puramente formal, sem base material”. *Ibidem*, p. 97.



havia recursos financeiros suficientes) e, por outro, sofreu pressões do mercado, carecedor de maior abertura. “Esse conceito de crise atingiu também os países periféricos<sup>29</sup>, entre eles, o Brasil, que sequer haviam consolidado um Estado Social realmente eficaz”.<sup>30</sup>

Ressalta-se que esse período foi marcado pela consolidação dos direitos denominados de terceira geração<sup>31</sup>, exigindo do Estado uma nova organização para serem atendidos, em especial sobre a administração, em que “as prerrogativas e os limites do poder público haverá de ser redirecionado para propiciar o desenvolvimento dos cidadãos nos planos social, econômico e cultural”.<sup>32</sup>

Essa nova realidade apontou, portanto, para a necessidade de mudanças na atuação do ente estatal objetivando superar a crise do Estado Social e, ao mesmo tempo, dar efetividade aos direitos fundamentais.

### 1.1.3 O Estado Democrático de Direito

Na busca de conjugar o ideal democrático ao Estado de Direito, desenvolveu-se um novo conceito, sob um conteúdo que contempla as conquistas democráticas, as garantias jurídico-legais e a preocupação social.

Nesse sentido, a preocupação central é a transformação do *status quo*, momento que o conteúdo da legalidade assumiu “a forma de busca efetiva da concretização da igualdade, não pela generalidade do comando normativo, mas pela realização, através dele, de intervenções que impliquem diretamente uma alteração na situação da comunidade”.<sup>33</sup>

---

<sup>29</sup> Expressão utilizada para designar países subdesenvolvidos e dependentes dos países centrais (desenvolvidos/dominantes). Segundo a Teoria da Dependência, os países dependentes são “espoliados pelos países dominantes”, os quais se “apropriam do excedente” gerado nos países dependentes “através de métodos violentos (período colonial) e atualmente através do comércio, das relações de troca, do capital financeiro etc., gerando o subdesenvolvimento”. SANDRONI, Novo dicionário de economia, p. 259 e 347.

<sup>30</sup> VALENTE, *Estado e direito anotações sobre liberdade e tutela*, p. 96-97.

<sup>31</sup> Direitos fundamentais da terceira geração são direitos assentados sobre a dimensão da fraternidade. “Emergiram eles da reflexão sobre temas referentes ao desenvolvimento, à paz, ao meio-ambiente, à comunicação e ao patrimônio comum da humanidade. BONAVIDES, *Curso de direito constitucional*, p. 522-523.

<sup>32</sup> OHLWEILER, Leonel. Estado, administração pública e democracia: condições de possibilidade para ultrapassar a objetificação do regime administrativo. *Anuário do programa de pós-graduação em direito da UNISINOS*. São Leopoldo: 2003. p. 289-290.

<sup>33</sup> STRECK; BOLZAN DE MORAIS, *Ciência política e teoria do estado*, p. 97.

A essa concepção de Estado<sup>34</sup> incidem diversos princípios, como a constitucionalidade; a organização democrática da sociedade; o sistema de direitos fundamentais individuais e coletivos; a justiça social (para a correção das desigualdades); a igualdade não apenas como possibilidade formal<sup>35</sup>; a divisão de poderes ou funções; a legalidade como medida do direito, excluindo o arbítrio e a prepotência; e a segurança e certezas jurídicas.<sup>36</sup>

Ainda, segundo ensina Canotilho, “o Estado de direito<sup>37</sup> é um estado constitucional. Pressupõe a existência de uma constituição normativa estruturante de uma ordem jurídico-normativa fundamental vinculativa de todos os poderes públicos”, conferindo à organização e aos atos dos poderes constituídos medida e forma.<sup>38</sup> Tal vinculação também alcança o regime administrativo, cuja estruturação deverá ocorrer conforme os fundamentos de validade estampados no texto constitucional.<sup>39</sup>

Desse modo, “gobierno y control es la fórmula orgánica de la estructura hipermoderna del poder, para que los que mandan no les falte poder y a los que obedecem no les falte liberdade, resguardada mediante controles idóneos que aseguren calidad y eficacia”.<sup>40</sup> Nesta linha acontece o controle no Estado Democrático de Direito.

Portanto, evidencia-se a preocupação da sociedade em controlar o poder público, bem como estabelecer garantias e direitos fundamentais aos indivíduos, sempre agregando novos conteúdos a partir das exigências sociais, para consolidar o Estado Democrático de Direito, cujo papel predominante é a transformação da sociedade, subordinando-se, em todas as suas

<sup>34</sup> Artigo 1º da Constituição Federal: “A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em **Estado Democrático de Direito** e tem como fundamentos [...]”. (Grifou-se).

<sup>35</sup> O termo igualdade formal é utilizado no sentido de que todas as pessoas, sem qualquer distinção, têm perante a lei os mesmos direitos e obrigações. “A igualdade é perante a lei e a justiça, para a proteção do castigo, para a segurança de direitos ou imposição de normas coercitivas”. SILVA, *Vocabulário jurídico*, p. 698.

<sup>36</sup> STRECK; BOLZAN DE MORAIS, *Ciência política e teoria do estado*, p. 97-101.

<sup>37</sup> No princípio de Estado de direito “conjugam-se elementos formais e materiais”, os quais expressam “a profunda imbricação entre forma e conteúdo no exercício da actividade do poder público ou de entidades dotadas de poderes, públicos”. O princípio da legalidade administrativa é um dos elementos considerados formais e “postula dois princípios fundamentais”: o princípio da supremacia da lei e o da reserva da lei. O primeiro significa que “a lei deliberada e aprovada pelo Parlamento tem superioridade e preferência relativamente aos actos da administração (regulamentos, actos administrativos, actos pararegulamentares, actos administrativos gerais como circulares instruções)”. Já o princípio da reserva da lei “afirma que as restrições aos direitos, liberdades de garantias só podem ser feitas por lei ou mediante autorização desta”. CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito constitucional e teoria da constituição*. 7. ed., Coimbra: Almedina, 2003. p. 256.

<sup>38</sup> *Ibidem*, p. 245-246.

<sup>39</sup> OHLWEILER, *Estado, administração pública e democracia: condições de possibilidade para ultrapassar a objetificação do regime administrativo*, p. 292.

<sup>40</sup> DROMI, Roberto. *Modernización del control público*. Madrid: Hispania Libros, 2005. p. 37. Tradução livre da autora: “governo e controle é a fórmula orgânica da estrutura hipermoderna do poder, para que aos que mandam não lhes falte poder e aos que obedecem não lhes falte liberdade, resguardada mediante controles idóneos que assegurem qualidade e eficácia.”

funções, a uma Constituição. É a partir dessa concepção de Estado que se desenvolverá a noção de controle.

## **1.2 Administração e controle**

O Estado, para a realização de seus objetivos, necessita administrar bens e utilizar dinheiro público, seja para a manutenção da própria administração, seja na implementação de políticas públicas para a efetivação dos direitos assegurados à sociedade pela Constituição, como educação, saúde, trabalho, meio ambiente, etc. Esse exercício é afeto às autoridades públicas, e a essa função atribuiu-se a denominação de função administrativa.

### **1.2.1 Função administrativa**

A função administrativa do Estado pode ser concebida como um conjunto de competências destinadas a promover a satisfação de interesses públicos, identificados em determinada realidade, sendo o seu desempenho submetido a um regime jurídico infralegal<sup>41</sup> e ao controle jurisdicional. É exercida preponderantemente pelo Poder Executivo visando atender concretamente os interesses coletivos.

Assim, a definição de função administrativa compreende a conjugação de diversos critérios: que a função administrativa somente pode ser compreendida como um “feixe de poderes jurídicos”, o que “significa sua instituição e definição por meio do direito”; que deve ser entendida a “partir dos fins a serem atendidos” (promover direitos fundamentais), que a “complexidade e a relevância dos interesses a serem atendidos” requerem a existência de “organizações estáveis e permanentes”; e, por último, “a função administrativa submete-se a

---

<sup>41</sup> No que diz respeito ao regime jurídico, oportuno destacar a incidência de princípios constitucionais sobre a administração pública. No Estado brasileiro, a Constituição Federal de 1988 consignou-os de forma expressa no art. 37, *caput*, a saber: legalidade - elemento que configura o Estado de Direito, restringindo a ação da Administração aos limites definidos pelas normas legais; impessoalidade - resulta do princípio da igualdade, sendo todos iguais perante à lei, sem distinção de qualquer espécie, não podendo a Administração favorecer ou prejudicar pessoas; moralidade - a Administração deve pautar seus atos com sinceridade e honestidade; publicidade - a Administração deve agir sem nada ocultar, no sentido de suscitar a participação fiscalizadora da cidadania; e eficiência - esse princípio exige que a função administrativa produza resultados positivos para o serviço público e satisfatório atendimento das necessidades da comunidade e de seus membros. MILESKI, Helio Saul. *O controle da gestão pública*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003. p. 37-41..

regime diferenciado da jurisdição e da legislação. Esse regime<sup>42</sup> se caracteriza pela infralegalidade e pela submissão ao controle jurisdicional.<sup>43</sup>

Nesse sentido, objetivando que os interesses sejam efetivamente atendidos, mister se faz que o Estado disponha de instrumentos e recursos suficientes, isto é que possua uma condição de equilíbrio econômico-financeiro capaz de fazer frente a tais demandas, pois

os gastos públicos são inteiramente voltados para os direitos humanos. O serviço público, financiado como dinheiro do Estado, neles encontra o seu fundamento e a sua finalidade. As prestações positivas do Estado para a segurança dos direitos fundamentais, que compõem o status positivus libertatis, bem como a garantia do mínimo existencial representada pelas prestações no campo da educação, saúde e assistência social e até a proteção dos direitos difusos, como acontece com o meio ambiente e os bens culturais, demandam o aporte de recursos públicos substanciais. De modo que as finanças públicas, em todas as suas dimensões – tributária, patrimonial, monetária, orçamentária, promocional, etc. – encontram-se em permanente e íntimo contato com os direitos fundamentais.<sup>44</sup>

No entanto, visando inibir que os responsáveis pela gestão utilizem os recursos em finalidade diversa ao fim público<sup>45</sup>, conforme definido pelas normas jurídicas, ou seja, para que haja a correspondência entre a atuação política subjetiva e a finalidade política objetiva, impõe-se como imperiosa a fiscalização ou o controle.

Tal controle deve ser compreendido como um “dogma ínsito e inato da atividade estatal”<sup>46</sup>, ou seja, um “princípio administrativo material, tutelar, autotutelar, de contrasteamento, supervisão e gestão integral da Administração, por meio de sistema horizontal de coordenação central”, que tem finalidade de “vigilância, orientação e correção, prévia ou posterior, de atos administrativos e de atos, decisões e atividades materiais de administração”.<sup>47</sup>

---

<sup>42</sup> No caso brasileiro as funções de natureza administrativa são desempenhadas também pelo Poder Judiciário e Legislativo com fins de organizar suas estruturas internas. JUSTEN FILHO, Marçal. *Curso de direito administrativo*. 2ª ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 24.

<sup>43</sup> *Ibidem*, p. 24 e 29.

<sup>44</sup> TORRES, Ricardo Lobo. Os direitos fundamentais e o Tribunal de Contas. *Revista do Tribunal de Contas do Estado Rio de Janeiro*. Rio de Janeiro, v. 13, n. 23, jul. 1992. p. 56.

<sup>45</sup> A finalidade de toda a atividade administrativa encontra-se vinculada ao bem comum, elemento finalístico da atuação estatal. A ausência de finalidade pública do ato administrativo acarreta a sua invalidade. PETRONIO, Braz. *Direito municipal na constituição*. 6. ed. Leme: J. H. Mizuno, 2006. p. 320.

<sup>46</sup> MIOLA, Cezar. Tribunal de Contas – controle para a cidadania. *Revista do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul*. Porto Alegre, RS, v. 14, n. 25, 2º sem. 1996. p. 204.

<sup>47</sup> GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos tribunais de contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. p. 26.

Outrossim, Fernandes defende que o controle constitui um direito fundamental, visto que o artigo 15 da Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789 dispõe que “a sociedade tem o direito de pedir conta a todo o agente público de sua administração”.<sup>48</sup>

Já, Dromi assevera que o administrador Público tem o dever jurídico de dar conta de sua administração e de responder por seus atos. No Estado de Direito, a administração só pode atuar de conformidade com a lei e perseguir o fiel cumprimento das finalidades assinaladas no ordenamento jurídico. O controle, assim, constitui-se num poder-dever estruturado sobre a ideia de tutela, cuidado e salvaguarda da ordem jurídica<sup>49</sup>.

Logo, em decorrência da importância da função do controle, os Estados Modernos criaram um aparato de fiscalização, envolvendo diversos tipos e espécies de controle.

### 1.2.2 Controle: seus tipos e espécies

O controle da administração pública, no Brasil, conforme definido no artigo 70 da Constituição Federal, compreende o aspecto da legalidade, legitimidade e economicidade.<sup>50</sup>

Assim, o controle de legalidade consiste em verificar se o gestor praticou atos em desacordo com a lei, ou dito de outro modo, em desvio da finalidade legal. No Estado de Direito, “todo o poder é da lei, toda a autoridade que pode exercer-se é própria da lei”.<sup>51</sup>

Já, o controle da legitimidade traduz “a aferição direta dos motivos determinantes do ato administrativo e os resultados diretos e indiretos alcançados ou pretendidos”. Esse tipo de controle vai além da fronteira da legalidade, pois o agente público não poderá desprezar o elemento ético<sup>52</sup> em sua conduta.<sup>53</sup>

---

<sup>48</sup> FERNANDES, J. U. Jacoby. *Tribunais de Contas: jurisdição e competência*. 2. ed. 1. reimpressão. Belo Horizonte: Forum, 2008. p. 36.

<sup>49</sup> DROMI, *Modernización del control Público*, p. 38.

<sup>50</sup> Artigo 70 da Constituição Federal: “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”.

<sup>51</sup> GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo; FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón. *Curso de direito administrativo*. Tradução Arnaldo Setti, colaboração Almudena Marín López e Elaine Alves Rodrigues. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1990. p. 368.

<sup>52</sup> Enfatiza-se que “o começo da Ética tem muita semelhança com o da Política: o motivo de toda ação é o bem; toda comunidade se criou tendo em vista qualquer bem; para alcançar o sumo bem existe o Estado, que é a comunidade mais perfeita e maior”. ARISTÓTELES. *A ética – textos selecionados*. Tradução Cássio M. Fonseca. Bauru, SP: EDIPRO, 2. ed. anotada, 2003 (Série Clássicos Edipro). p. 21-22.

<sup>53</sup> FERNANDES, op. cit., p. 47.

O atributo da economicidade tem sido definido como aquele que se destina a “ aferir a relação entre o custo e o benefício das atividades e os resultados obtidos pelos administradores na gestão orçamentária, financeira e patrimonial, pelos aspectos da eficiência e eficácia e à luz de critérios ou parâmetros de desempenho.”<sup>54</sup> Esse é o vetor que justifica a auditoria operacional.<sup>55 - 56</sup>

Consoante o grau de precedência e amplitude, o controle pode ser exercido por meio de várias espécies. Logo, acontecerá sobre os próprios atos, do Legislativo sobre os atos do Executivo; do Judiciário sobre os atos dos demais poderes; da população sobre os atos do Poder Público em geral. Como aduz Mileski, identifica-se o controle administrativo, legislativo, judicial, social e de fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial.<sup>57 - 58</sup>

O controle administrativo consiste no poder de autotutela da administração que permite a revisão de seus próprios atos. Opera-se por diversos meios, podendo ser exercido *ex officio* - quando a autoridade administrativa verifica a existência de ilegalidade no seu ato – ou por provocação efetuada pelos administrados, via interposição de recursos administrativos que provoquem a revisão do ato praticado.<sup>59</sup>

Com relação ao controle legislativo sobre a administração pública identifica-se que é aquele efetuado pelos órgãos legislativos – Congresso Nacional, Assembleias Legislativas e

<sup>54</sup> Eficiência: “representa a relação entre os bens ou serviços produzidos e os recursos utilizados para produzi-los. Uma operação eficiente produz um máximo de resultados para determinado conjunto de recursos, ou utiliza recursos mínimos para obter um máximo de resultado na qualidade e quantidade esperadas”. Eficácia: “é a relação entre os objetivos planejados e os resultados alcançados”. SILVA, Moacir Marques da. *Curso de auditoria governamental*: de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria Pública aprovadas pela INTOSAI. São Paulo: Atlas, 2009. p. 64.

<sup>55</sup> FERNANDES, *Tribunais de Contas*: jurisdição e competência, p.47.

<sup>56</sup> A auditoria operacional preocupa-se em verificar a economia, a eficiência e a eficácia em relação à aplicação de recursos, nos setores público e privado. No âmbito estatal, nasceu nos anos 70/80 em decorrência do clamor público da sociedade quanto à correta aplicação dos recursos públicos no que tange “ao conteúdo das informações prestadas à sociedade”. Outras expressões são utilizadas para designar esse tipo de auditoria, a saber: auditoria de otimização de recursos; auditoria de gestão e auditoria de desempenho ou de resultados. SILVA, op. cit., p. 60.

<sup>57</sup> MILESKI, *O controle da gestão pública*, p. 149-156.

<sup>58</sup> As terminologias fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial são empregadas para definir o alcance da fiscalização externa da administração pública. A fiscalização contábil consiste na “verificação, por meio de registros e documentos, se os balanços e demonstrativos contábeis dos órgãos e entidades da administração pública refletem as variações econômico-financeiras de seu patrimônio, bem como o resultado financeiro do exercício, em conformidade com os princípios da contabilidade pública”; já, a fiscalização financeira diz respeito ao exame da receitas e despesas incorridas, isto é, entrada e saída de recursos; a orçamentária compreende o controle da execução orçamentária, nos termos do artigo 75 da Lei Federal n. 4.320/64; a operacional diz respeito à verificação do cumprimento de “metas e resultados, em relação aos recursos materiais, humanos, tecnológicos, bem como as providências tomadas para o aprimoramento da gestão como um todo”; e, por fim, a fiscalização patrimonial preocupa-se com a guarda e conservação de bens, assim como demais acréscimos ou diminuições nos elementos do ativo e passivo da entidade. SILVA, op. cit., p. 35-36.

<sup>59</sup> MILESKI, loc.cit.

Câmaras de Vereadores – nos aspectos políticos e técnicos, limitado às circunstâncias previstas na Constituição Federal em seu artigo 49, inciso X.<sup>60</sup>

O judicial é aquele realizado por intermédio do Poder Judiciário sobre os atos dos demais poderes e órgãos da administração pública, sendo essencialmente de legalidade e o seu exercício é sempre posterior. Esse controle revela-se como elemento imprescindível para a manutenção do Estado Democrático de Direito, na medida em que o princípio da legalidade é o pressuposto básico da sua existência.<sup>61</sup>

O controle social, por sua vez, é concebido como um conjunto de meios de intervenção, acionados por cada sociedade ou grupo social a fim de induzir os próprios membros de impedir e desestimular os comportamentos contrários às normas. Assim, cada sociedade ou grupo social se organiza no curso de sua história, adotando mecanismos de controle que melhor atendam e garantam uma convivência harmoniosa.<sup>62</sup>

Oportuno destacar que a transparência<sup>63</sup> constitui-se na mais moderna exigência de controle sobre os atos da administração pública, especialmente, a fiscal, “por ser esta um fator relevante para o estabelecimento de uma boa governança, na medida em que possibilita um conhecimento político dos elementos idealizadores da política fiscal e de seus resultados”, ampliando o controle sobre os governos no que se refere à elaboração e à execução dessa política.<sup>64</sup>

E cada dia mais, no âmbito do direito, avançam as concepções que procuram encontrar meios de efetivar o controle social da administração pública e do próprio Estado. Sob esse prisma, Justen Filho, ao discorrer acerca da interpretação democrática do controle assinala que “toda a disciplina da atividade administrativa tem de ser permeada pela concepção

---

<sup>60</sup> Artigo 49, inciso X, da Constituição Federal: “É de competência exclusiva do Congresso Nacional: [...] fiscalizar e controlar, diretamente, ou por qualquer de suas Casas, os atos do Poder executivo, incluídos os da administração indireta”.

<sup>61</sup> MILESKEI, *O controle da gestão pública*, p. 149-156.

<sup>62</sup> MILESKEI, loc. cit.

<sup>63</sup> A respeito da transparência na gestão pública, veja-se trecho da decisão liminar proferida no Mandado de Segurança n. 24725, tendo como Relator Min. Celso de Melo: “Não custa rememorar que os estatutos do poder, numa República fundada em bases democráticas, não podem privilegiar o mistério, eis que a legitimidade político-jurídica da ordem democrática, impregnada de necessário substrato ético, somente é compatível com um regime do poder visível, definido, na lição de BOBBIO, como ‘um modelo ideal do governo público em público’. [...] O novo estatuto político brasileiro – que rejeita o poder que oculta e que não tolera o poder que se oculta - consagrou a publicidade dos atos e das atividades estatais como expressivo valor constitucional, incluindo-o, tal a magnitude desse postulado, no rol dos direitos, das garantias e das liberdades fundamentais”. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarConsolidada.asp?classe=MS&numero=24725&origem=AP>. Acesso em: 06 set. 2011.

<sup>64</sup> MILESKEI, op. cit., p. 153.

democrática, que sujeita o administrador à fiscalização popular e à comprovação da realização **democrática** dos direitos fundamentais”.<sup>65</sup> (Grifo do original).

Nesse caminho também trilham os Tribunais de Contas, mediante a criação de ouvidorias. Tal medida estabelece um canal direto de comunicação com o cidadão, tornando a sociedade civil parte de uma política de acompanhamento e controle dos atos da administração pública de forma compartilhada, ou seja, um meio dos Tribunais dotarem o cidadão de elementos para o exercício do controle social, como uma fonte preciosa de informações para que os próprios Tribunais exerçam o Controle Externo.<sup>66</sup>

No tocante à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, esta incumbe ao Poder Público, por meio de organismos criados para tal fim sobre os administradores dos três poderes, alcançando todos os órgãos da administração direta e indireta, sejam autarquias, empresas públicas, empresas de economia mista ou fundações.<sup>67</sup>

Esse controle visa proteger a regularidade dos procedimentos que devem ser praticados pelos gestores na administração dos recursos públicos, envolvendo todos os atos de arrecadação, despesa, o acompanhamento da execução do orçamento<sup>68</sup>, tendo em vista o

---

<sup>65</sup> JUSTEN FILHO, Marçal. *Curso de direito administrativo*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2006. p. 747.

<sup>66</sup> ESTEVES SILVA, Gecilda. *Os Tribunais de Contas e o controle social: a proposta de criação de uma ouvidoria para o tribunal de contas do estado do Rio de Janeiro e sua importância no processo democrático fluminense*. Disponível em: <[http://www.ecg.tce.rj.gov.br/arquivos/Dissertacao\\_Gecilda.pdf](http://www.ecg.tce.rj.gov.br/arquivos/Dissertacao_Gecilda.pdf)>. Acesso em: 30 abr. 2011.

<sup>67</sup> A administração indireta congrega as entidades públicas dotadas de personalidade jurídica própria, ou seja, autarquias, fundações públicas, empresas públicas e sociedades de economia mista. As autarquias são entidades dotadas de autonomia administrativa e financeira, instituídas por lei para a realização de um fim determinado; já, as empresas públicas são entidades instituídas mediante autorização legal para a realização de atividades de interesse público, com personalidade jurídica de direito privado, dotadas de patrimônio próprio e seu capital pertence integralmente ao setor público; as sociedades de economia mista, por seu turno, são entidades instituídas mediante autorização legal, com personalidade jurídica de direito privado e sob a forma de sociedade anônima para a exploração de atividade econômica, seu capital pertence majoritariamente ao setor público. SANCHES, Osvaldo Maldonado. *Dicionário de orçamento, planejamento e áreas afins*. Brasília: Prisma, 1997. p. 29, 99 e 251. Quanto à fundação pública, sua constituição ocorre mediante autorização legal e possui a finalidade de desenvolver atividades que não exijam a execução direta do Estado. SILVA, *Vocabulário jurídico*, p. 646.

<sup>68</sup> Atos de arrecadação dizem respeito ao processo em que se efetiva o recolhimento aos cofres públicos dos tributos e demais créditos do Estado; já os da despesa referem-se ao processamento dos gastos realizados pelo Estado para o atendimento das necessidades públicas. SANCHES, op. cit., p. 24 e 82. Já, a definição pode ser obtida no artigo 2º da Lei n. 4.320/64 que diz: “A Lei de Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios e unidade, universalidade e anualidade”. Disponível em: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao/legislacao-1/leis-ordinarias/legislacao/legislacao-1/leis-ordinarias/1980-a-1960#content>>. Acesso em: 06 set. 2011.



cumprimento dos programas, projetos e atividades previstos no orçamento<sup>69</sup>, de acordo com os princípios da legalidade, legitimidade e economicidade.<sup>70</sup>

Segundo preceituado no artigo 70 da Constituição Federal<sup>71</sup>, a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, com obediência aos princípios da legalidade, legitimidade e economicidade será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder, constituindo-se, assim, num sistema de fiscalização assentado na dualidade de controle – interno e externo<sup>72</sup>. No âmbito dos Tribunais de Contas, essa fiscalização<sup>73</sup> é levada a efeito por meio de auditorias e inspeções.<sup>74</sup>

O primeiro é aquele exercido por órgãos da própria administração, também denominado de autocontrole, possui natureza administrativa e realiza-se dentro das estruturas administrativas de cada poder, conforme concebido expressamente no artigo 74 da Constituição Federal.<sup>75</sup>

Dispõe o texto constitucional que os Poderes manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; de comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades e direito privado; de exercer o controle das

<sup>69</sup> O artigo 2º da Portaria n. 42/99, do Ministério de Orçamento e Gestão, define: a) Programa, o instrumento de organização da ação governamental visando à concretização dos objetivos pretendidos; b) Projeto, um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações, limitadas no tempo; c) Atividade, um instrumento de programação para alcançar o objetivo de um programa, envolvendo um conjunto de operações que se realizam de modo contínuo e permanente, das quais resulta um produto necessário à manutenção da ação de governo”. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/portaria42.pdf>>. Acesso em: 08 set. 2011.

<sup>70</sup> MILESKI, *O controle da gestão pública*, p. 149-156.

<sup>71</sup> Artigo 70 da Constituição Federal: “A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da união e das entidades da administração direta e in direta, 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”.

<sup>72</sup> MILESKI, op. cit., p. 157.

<sup>73</sup> O termo fiscalização, enquanto conceito jurídico, vincula-se à “função do Tribunal de Contas em desenvolver, por iniciativa própria ou do Congresso, levantamentos em áreas específicas, por meio de auditoria e inspeções”. SPECK, Bruno Wilhelm. *Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União: O papel da instituição superior de controle financeiro no sistema político-administrativo do Brasil*. p. 125.

<sup>74</sup> O trabalho de auditoria contábil, financeira e orçamentária consiste em verificar se o órgão jurisdicionado observou às normas pertinentes à contabilidade, ao direito financeiro, ao planejamento e à execução do orçamento. A ação fiscalizadora encontra-se “parametrizada pelas normas”. A auditoria operacional, por sua vez, “visa avaliar o conjunto de operações e indicar os procedimentos que devem ser revistos, objetivando o aperfeiçoamento das atividades para a consecução da missão institucional”. Já, a inspeção, “é o procedimento de fiscalização para suprir omissões e lacunas de informações, esclarecer dúvidas ou apurar denúncias quanto à legalidade e à legitimidade de fatos da Administração e de atos administrativos praticados por qualquer responsável sujeito à jurisdição do Tribunal de Contas”. FERNANDES, *Tribunais de Contas: jurisdição e competência*, p. 312-313.

<sup>75</sup> MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 17ª ed. São Paulo: Malheiros, 2004. p. 829.

operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União; e de apoiar o controle externo.<sup>76</sup>

Já, o controle externo<sup>77</sup> no contexto da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, é exercido pelo Tribunal de Contas. Conforme o sistema adotado pelo texto constitucional, esse controle está a cargo do Poder Legislativo (artigo 70, Constituição Federal)<sup>78</sup>, porém com sua execução destinada a um organismo que, embora participe do Legislativo, possui autonomia e independência de atuação sobre as três funções de governo com competências próprias, exclusivas e indelegáveis. Esse organismo é o Tribunal de Contas<sup>79</sup> (artigo 71, da Constituição Federal).<sup>80</sup>

Tem-se, pois, que o controle da administração pública é ínsito ao Estado de Direito e, sobretudo democrático, visando garantir que a atuação estatal esteja sempre voltada para o atendimento do interesse público nos termos da Constituição. Portanto, destina-se a assegurar que os atos praticados pelos gestores públicos se mantenham vinculados aos objetivos do Estado.

### 1.3 As instituições superiores de controle e o Tribunal de Contas no Brasil

As instituições superiores de controle foram inspiradas em razões políticas e históricas dos povos. Inicialmente, surgiram para atender as necessidades ora do Executivo, ora do

---

<sup>76</sup> Artigo 74 da Constituição Federal: “Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de: I - avaliar o cumprimento das metas previstas no plano plurianual, a execução dos programas de governo e dos orçamentos da União; II - comprovar a legalidade e avaliar os resultados, quanto à eficácia e eficiência, da gestão orçamentária, financeira e patrimonial nos órgãos e entidades da administração federal, bem como da aplicação de recursos públicos por entidades de direito privado; III - exercer o controle das operações de crédito, avais e garantias, bem como dos direitos e haveres da União; IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional. § 1º - Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da União, sob pena de responsabilidade solidária. § 2º - Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União”.

<sup>77</sup> Na análise do tema, Mello utiliza a expressão controle externo para definir os controles exercidos por órgãos/instituições alheios à Administração Pública, como o controle parlamentar direto e o controle jurisdicional. MELLO, *Curso de direito administrativo*, p. 830.

<sup>78</sup> Artigo 70 da Constituição Federal: “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”.

<sup>79</sup> MILESKI, *O controle da gestão pública*, p.173.

<sup>80</sup> Artigo 71 da Constituição Federal: “O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União [...]”.

Legislativo, sendo que, em fase posterior, sob a influência do modelo criado por Napoleão, passaram a assumir uma posição equidistante e independente de ambos os poderes, modelo também adotado pelo Brasil.

### 1.3.1 Origem e evolução

O surgimento dos órgãos de controle decorreu, historicamente, da necessidade de gerir de modo transparente e honesto a coisa pública, bem como impor limites ao administrador público.

Nessa linha, a criação dessas instituições advém de duas preocupações: a primeira, com o intuito de administrar bem os recursos públicos, nasceu no âmbito da própria administração, e deu origem a instituições de controle financeiro, inicialmente, alocadas no próprio Poder Executivo; a segunda advém da apreensão liberal com a limitação do Poder Executivo. “Essa preocupação tem origem nos primeiros órgãos representativos, como as Cortes Gerais medievais, e será retomada por seus sucessores, os organismos representativos que formam o Poder Legislativo em sistemas políticos modernos”.<sup>81</sup>

Essas motivações estão presentes na formação dos Estados modernos, “aparecendo com intensidade variada, em momentos diversos, materializam-se em formatos institucionais diferentes e se relacionam de maneira específica nos vários sistemas políticos”. Tanto a preocupação gerencial, quanto a inerente à limitação do poder sofreram mudanças importantes na fase do absolutismo esclarecido e das repúblicas constitucionais, no decorrer dos séculos XVIII e XIX.<sup>82</sup>

Desse modo, verifica-se que o caráter gerencial é inseparável do processo de racionalização da administração em que ocorre a separação entre bens públicos e privados, a disponibilização dos recursos materiais necessários à administração pelo Estado, a expansão das tarefas nas áreas fiscal, judicial e material e a profissionalização dessas atividades<sup>83</sup>. Esse processo recebeu forte impulso na época do absolutismo.<sup>84</sup>

---

<sup>81</sup> SPECK, *Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União: O papel da instituição superior de controle financeiro no sistema político-administrativo do Brasil*, p. 31.

<sup>82</sup> *Ibidem*, p. 33.

<sup>83</sup> Ao comentar a evolução do controle o Mileski assinala que em razão da intensificação da atividade financeira do Estado, com a criação de novos tributos e, por conseguinte, o aumento da arrecadação, houve a adoção de processos técnicos

Por outro lado, a preocupação com a limitação do poder e a responsabilização dos agentes por eventuais abusos, iniciou nos próprios organismos representativos, como as Cortes Gerais, compostas por delegados da nobreza, clero e burgos, responsáveis pela aprovação de novos recursos oriundos da comunidade para financiar o aparelho estatal, bem como da verificação da correta aplicação desses recursos.<sup>85</sup>

Assim, foram criadas comissões internas e instituições externas de assessoria na fiscalização dos gastos públicos, sendo o parlamento inglês o precursor na instalação dessas comissões. Em 1867, instalou-se o Comitê de Contas públicas, no parlamento britânico, para acompanhar as contas da administração, e a partir de 1866, esse órgão passou a ter a assistência de um auditor geral. Outros países influenciados pelo modelo inglês criaram instituições com o escopo liberal de controlar o Poder Executivo pelo Legislativo, como é o caso da Escandinávia que instituiu um controlador dentro do Legislativo.<sup>86</sup>

Ressalta-se que em 1807, com a criação do Tribunal de Contas na França, abriu-se outra dimensão para a “configuração institucional” equidistante da instituição de controle financeiro do Poder Executivo e Legislativo. Assim, os Tribunais de Contas, instituídos sob esse modelo, tornaram-se mais independentes e autônomos na definição de suas tarefas, não mais se caracterizando como meros órgãos assessores do Legislativo e Executivo. Em muitos casos, em face do alto grau de independência em relação a ambos os poderes, essas entidades adquirem o formato de “justiça administrativa”, em que o Tribunal de Contas, em nome próprio e em última instância, poderá responsabilizar ou absolver os agentes públicos quanto à regularidade e à legalidade da gestão financeira.<sup>87</sup>

Os primeiros países, depois da França, a instituírem Tribunais de Contas como órgão estatal destinado a fiscalizar a atividade financeira da administração são a Bélgica e a Itália. São concebidos, pelos doutrinadores, como os três tipos<sup>88</sup> fundamentais e clássicos.<sup>89</sup>

---

racionais, criando um contexto em que “a fiscalização das contas públicas torna-se imprescindível para o regular funcionamento da atividade financeira, com vistas à realização das funções do Estado”. MILESKI, *O controle da gestão pública*, p. 176.

<sup>84</sup> SPECK, *Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União: O papel da instituição superior de controle financeiro no sistema político-administrativo do Brasil*, p. 31.

<sup>85</sup> *Ibidem*, p. 34.

<sup>86</sup> *Ibidem*, p. 34.

<sup>87</sup> *Ibidem*, p. 35-36.

<sup>88</sup> Conforme Mileski, a esses tipos de Tribunais de Contas, acrescentam-se mais três: Portugal, em face de suas razões históricas com o Brasil; Espanha, em razão de suas ligações históricas com a América do Sul; e “a Comunidade Econômica Europeia, por ser uma instituição jurídica inovadora, composta por Estados-membros soberanos, cujos objetivos comunitários dependem de um gerenciamento financeiro próprio, o qual fica sujeito a controle, mediante fiscalização de um Tribunal de Contas criado especificamente para tal fim”. MILESKI, *op. cit.*, p. 180.

<sup>89</sup> FERNANDES, *Tribunais de Contas: jurisdição e competência*, p. 157-160.

Relativamente à Corte de Contas francesa, “permanece, nos dias atuais, como a principal jurisdição administrativa especializada na França”. Verifica-se que “as decisões finais da Corte de Contas são passíveis de revisão pelo Conselho de Estado, assim como o são as decisões dos Tribunais Administrativos de França, primeira instância do contencioso administrativo”. Logo, no sistema dual de jurisdição desse país, a Corte de Contas possui função jurisdicional, isto é, tem poder de dizer o direito.<sup>90</sup>

A Corte de Contas italiana, por seu turno, foi instituída em 1862 e possui nítida influência francesa. “Poder ser considerada como órgão constitucional, colegiado e complexo, coadjuvante do Parlamento, no desenvolvimento de sua função de controle externo do Governo e da Administração Pública, *lato sensu*”. As suas atribuições jurisdicionais contemplam matérias relacionadas ao contencioso contábil e a pensões e sobre os quais judica exclusivamente.<sup>91</sup>

Já a Corte de Contas belga teve sua instituição consagrada em nível constitucional em 1883. Sua estrutura aproxima-se muito do modelo italiano no que diz respeito à jurisdição, “possuindo atividades administrativas e jurisdicionais, revisíveis apenas diante da Corte de Cassação e somente em casos extremos”.<sup>92</sup>

A principal diferença entre as duas cortes está no modo de realizar o controle, em que na Bélgica é exercido de modo preventivo, ou seja, pelo exame prévio sobre as operações do Tesouro do Estado belga, “com controle sobre o ingresso e o dispêndio de fundos, assim como sobre a legitimidade da relação jurídica, relativas às operações contábeis, a fim de impedir operações extra-orçamentárias sem aprovação do Parlamento”.<sup>93</sup>

Também, merece atenção o modelo de Tribunal de Contas português definido pela Constituição de 1976 como “tribunal financeiro integrado no aparelho do judiciário, ao lado de outros tribunais superiores. Esse modelo dotou o Tribunal de Contas de Portugal de real independência e de superioridade em suas decisões, relativamente às da administração, quando se trata de aplicação do direito”. Portanto, não há dúvidas de que em Portugal, mais do que em outros países, o Tribunal de Contas tem jurisdição.<sup>94</sup>

---

<sup>90</sup> GUALAZZI, *Regime jurídico dos tribunais de contas*, p. 59.

<sup>91</sup> *Ibidem*, p.120.

<sup>92</sup> FERNANDES, *Tribunais de Contas: jurisdição e competência*, p. 162-163.

<sup>93</sup> GUALAZZI, *op. cit.*, p. 213.

<sup>94</sup> FERNANDES, *op. cit.*, p.163.

Ainda, podem ser destacados outros aspectos presentes na configuração dos Tribunais de Contas, inspirados no modelo francês, no que tangem à seleção, à forma de tomada de decisões e ao momento do controle.<sup>95</sup>

Relativamente à seleção dos integrantes, verifica-se que, em determinadas instituições de controle, os membros são indicados pelo Executivo; noutras, pelo Legislativo, e em alguns por ambos os poderes, de forma conjunta. Também existe o modelo de recrutamento profissional, sendo os julgadores escolhidos por critérios de competência profissional e promovidos por mérito e experiência.<sup>96</sup>

Quanto à forma de tomada de decisões, observa-se que as de caráter monocrático foram substituídas por decisões colegiadas, em determinadas instituições, em especial nos sistemas em que os Tribunais de Contas têm atribuições judiciais.<sup>97</sup>

Não obstante, no século XIX, em face da preocupação com os danos irrecuperáveis houve a implementação de controle concomitante, ou até prévio, possibilitando que as despesas ou contratos públicos fossem revistos ou impedidos em tempo de evitar danos.<sup>98</sup> Dessa forma, o Tribunal de Contas necessitava autorizar as despesas de antemão, tornando-se instância independente, porém de caráter administrativo.<sup>99</sup>

Em tempos recentes, em decorrência da independência institucional, ampliaram-se as tarefas dos Tribunais de Contas para além da preocupação do cumprimento da lei por parte dos administradores, acrescentando avaliações de desempenho da administração, quanto aos objetivos e resultados alcançados nas ações e programas governamentais.<sup>100</sup> Com isso o enfoque prioritário desse controle consiste em identificar fatores que estão a prejudicar o desempenho da administração, com o objetivo de apresentar propostas de aperfeiçoamento, com valorização do resultado da gestão.<sup>101</sup>

Percebe-se, pois, que o modelo francês de Tribunal de Contas, caracterizado pela independência em relação ao Executivo e Legislativo, com pequenas variações, serviu de inspiração para os Tribunais de Contas de muitos países, inclusive do Brasil.

---

<sup>95</sup> SPECK, *Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União: O papel da instituição superior de controle financeiro no sistema político-administrativo do Brasil*, p. 36-37.

<sup>96</sup> *Ibidem*, p. 36.

<sup>97</sup> *Ibidem*, p. 36.

<sup>98</sup> GUALAZZI, *Regime jurídico dos tribunais de contas*, p. 213.

<sup>99</sup> SPECK, *op. cit.*, p. 37.

<sup>100</sup> *Ibidem*, p. 36.

<sup>101</sup> FERRAZ, Luciano. Modernização da administração pública e auditoria de gestão. In: FERRAZ, Luciano, MOTTA, Fabrício, coordenadores e co-autores. *Direito público moderno*: Belo Horizonte: Del Rey, 2003. p. 161.

### 1.3.2 O Tribunal de Contas no Brasil

A instituição Tribunal de Contas no Brasil, desde a sua criação, recebeu *status* constitucional, situando-se numa posição intermediária entre Legislativo, Executivo e Judiciário.

Entrou no mundo jurídico nacional em 1890, por meio do Decreto n. 966-A, de 7/11/1890, do Governo Provisório de Deodoro da Fonseca, sob a inspiração de Rui Barbosa.<sup>102</sup> Suas principais características eram: o *status* constitucional da instituição; membros selecionados pelo Executivo e pelo Legislativo em conjunto; que os membros teriam amplas garantias vinculadas ao seu cargo; decisões de forma colegiada; o Tribunal julgaria as contas dos administradores. Seguiu-se, assim, o modelo francês marcado pela posição equidistante do órgão de controle financeiro em relação a ambos os poderes.<sup>103</sup>

Tais características foram elevadas para o nível constitucional, sendo inseridas na Constituição Federal de 1891. Desse modo, excetuando-se o período entre o Decreto n. 966-A e a entrada em vigor da Constituição de 1891, o Tribunal de Contas, no Brasil, desde o seu nascimento é um órgão constitucional. A partir das Constituições seguintes mais elementos foram inseridos.<sup>104</sup>

A Carta Constitucional vigente dedica os artigos 70 a 74<sup>105</sup> ao Tribunal de Contas da União, os quais figuram na parte relacionada ao Poder Legislativo. As competências desse

<sup>102</sup> Artigo 1º do Decreto n. 966-A: “É instituído um Tribunal de Contas, ao qual incumbirá o exame, a revisão e o julgamento de todas as operações concernentes à receita e despesa da Republica”. E o artigo 2º reza: “Todos os decretos do Poder Executivo, ordens ou avisos dos diferentes Ministerios, susceptíveis de crear despeza, ou interessar as finanças da Republica, para poderem ter publicidade e execução, serão sujeitos primeiro ao Tribunal de Contas, que os registrará, pondo-lhes o seu «visto», quando reconheça que não violam disposição de lei, nem excedem os creditos votados pelo Poder Legislativo”. (Publicação original).

<sup>103</sup> SPECK, *Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União*: O papel da instituição superior de controle financeiro no sistema político-administrativo do Brasil, p. 35.

<sup>104</sup> NETO, Jayme Baleeiro. *As organizações sociais e o controle dos tribunais de contas*. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. p. 43.

<sup>105</sup> Artigo 70 da Constituição Federal: “A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder. Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumas obrigações de natureza pecuniária”. Artigo 71 da Constituição Federal: “O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete: I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento; II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público; III - apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo Poder Público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões,

órgão, as quais em decorrência do disposto no artigo 75 da Carta Magna<sup>106</sup> estendem-se aos demais Tribunais de Contas do país, compreendem a função fiscalizadora, que consiste em realizar auditorias e inspeções nas unidades de todos os órgãos e entidades da administração direta e indireta dos três Poderes da União; a judicante, que diz respeito ao julgamento das contas anuais de administradores públicos e a sancionadora, a qual habilita o Tribunal a aplicar penalidades.<sup>107</sup>

Inserem-se, também, entre as competências desses órgãos, a elaboração de pareceres prévios sobre as contas do chefe do Executivo e as respostas às consultas formuladas pelos destinatários do controle; a prestação de informações acerca das fiscalizações realizadas; a fixação de prazo para adoção de providências para cumprimento da lei e sustação de ato impugnado; a regulamentação do processo de controle nos termos da Lei Orgânica respectiva, bem como o recebimento de denúncia apresentada pelo controle interno, por cidadão, partido político, associação ou sindicato.<sup>108</sup>

---

ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório; IV - realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II; V - fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais de cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo; VI - fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município; VII - prestar as informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas Casas, ou por qualquer das respectivas Comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas; VIII - aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário; IX - assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade; X - sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal; XI - representar ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados. § 1º - No caso de contrato, o ato de sustação será adotado diretamente pelo Congresso Nacional, que solicitará, de imediato, ao Poder Executivo as medidas cabíveis. § 2º - Se o Congresso Nacional ou o Poder Executivo, no prazo de noventa dias, não efetivar as medidas previstas no parágrafo anterior, o Tribunal decidirá a respeito. § 3º - As decisões do Tribunal de que resulte imputação de débito ou multa terão eficácia de título executivo. § 4º - O Tribunal encaminhará ao Congresso Nacional, trimestral e anualmente, relatório de suas atividades". Artigo 72 da Constituição Federal: "A Comissão mista permanente a que se refere o art. 166, §1º, diante de indícios de despesas não autorizadas, ainda que sob a forma de investimentos não programados ou de subsídios não aprovados, poderá solicitar à autoridade governamental responsável que, no prazo de cinco dias, preste os esclarecimentos necessários. § 1º - Não prestados os esclarecimentos, ou considerados estes insuficientes, a Comissão solicitará ao Tribunal pronunciamento conclusivo sobre a matéria, no prazo de trinta dias. § 2º - Entendendo o Tribunal irregular a despesa, a Comissão, se julgar que o gasto possa causar dano irreparável ou grave lesão à economia pública, proporá ao Congresso Nacional sua sustação". Artigo 73 da Constituição Federal: "O Tribunal de Contas da União, integrado por nove Ministros, tem sede no Distrito Federal, quadro próprio de pessoal e jurisdição em todo o território nacional, exercendo, no que couber, as atribuições previstas no art. 96". Artigo 74 da Constituição Federal: "Os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário manterão, de forma integrada, sistema de controle interno com a finalidade de: [...] IV - apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional".

<sup>106</sup> Artigo 75 da Constituição Federal: "As normas estabelecidas nesta seção aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios".

<sup>107</sup> CAMPELO, Valmir. O Tribunal de Contas no ordenamento jurídico brasileiro. *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*. Disponível em: <[http://200.198.41.151:8081/tribunal\\_contas/2003/03/-sumario?next=7](http://200.198.41.151:8081/tribunal_contas/2003/03/-sumario?next=7)> . Acesso em: 08 set. 2011.

<sup>108</sup> Vide nota de rodapé n. 107.



As Cortes de Contas do país podem, ademais, apreciar a constitucionalidade das leis e dos atos do Poder Público, conforme entendimento do Supremo Tribunal Federal, através da Súmula 347, que preceitua: “O Tribunal de Contas, no exercício de suas atribuições, pode apreciar a constitucionalidade das leis e dos atos do poder público”.<sup>109</sup>

No que pertine à natureza das atribuições desses organismos, convém destacar que

são de natureza administrativa. Entretanto, quando ‘julga’ as contas ‘dos administradores e demais responsáveis por bens e valores públicos’, tal julgamento impõe-se ao Poder Judiciário no que concerne ao aspecto contábil, sobre a regularidade da própria conta; o julgado do tribunal de Contas constitui prejudicial no juízo penal, como apuração da qual o juiz não pode se afastar, de elemento de fato necessário à tipicidade do crime (José Cretella Junior, *Tribunais de Contas*), Dicionário, cit. Seabra Fagundes, *O controle*, cit. n. 62). Da mesma forma, tal julgado impõe-se na ação de ressarcimento promovida contra o responsável pelo alcance.<sup>110</sup>

Assim, os julgamentos dos processos de contas podem ensejar a constituição de título executivo e ter como efeito a produção de coisa julgada.<sup>111</sup> Nesse sentido se pronunciou o Supremo Tribunal Federal, destacando a impossibilidade do Judiciário anular decisões em processos de contas, salvo se não for observado o princípio do devido processo legal.<sup>112-113</sup>

Ainda, sobre a atuação dos Tribunais de Contas, constata-se que as alterações introduzidas pela Emenda Constitucional n. 19, de 4 de junho de 1998, no texto do parágrafo único do artigo 70 da Carta da República, dotaram esses órgãos de instrumentos jurídicos que lhes possibilitam atuar de modo abrangente, trazendo para a sua esfera de competência e, se for o caso, responsabilizando, pessoas físicas e jurídicas, mesmo as que não integram a Administração Pública. Com a citada emenda, “ficou superada, definitivamente, a

<sup>109</sup> MORAES, Alexandre. *Constituição do Brasil interpretada e legislação constitucional*. São Paulo: Atlas, 2002. p. 1182.

<sup>110</sup> FERNANDES, *Tribunais de Contas*: jurisdição e competência, p. 177.

<sup>111</sup> Entende-se por “coisa julgada (*res judicata*) a sentença, que se tendo tornado irretirável, por não haver contra ela mais qualquer recurso, *firmou* o direito de um dos litigantes para não admitir sobre a dissidência anterior qualquer outra oposição por parte do contendor vencido, ou de outrem que se sub-rogue em suas pretensões improcedentes”. SILVA, *Vocabulário jurídico*, p. 304-305.

<sup>112</sup> O devido processo legal confere dupla proteção ao indivíduo, “atuando tanto no âmbito material de proteção ao direito de liberdade e propriedade quanto no âmbito formal, ao assegurar-lhe paridade total de condições com o Estado-persecutor e plenitude de defesa [...]”. Em âmbito administrativo, “embora não exista necessidade de tipificação estrita que subsuma rigorosamente a conduta à norma, a capitulação do ilícito administrativo não pode ser tão aberta a ponto de impossibilitar o direito de defesa, pois nenhuma penalidade poderá ser imposta, tanto no campo judicial, quanto nos campos administrativos ou disciplinares, sem a necessária amplitude de defesa”. MORAES, op. cit., p. 360-361.

<sup>113</sup> FERNANDES, op. cit., p. 165-167.

possibilidade de eventuais discussões sobre o dever de pessoas jurídicas não estatais sujeitarem-se ao controle dos Tribunais de Contas”.<sup>114</sup>

Com isso, evidencia-se a importância dos Tribunais de Contas na estrutura orgânica do país, em face da ampla competência de atuação conferida em sede constitucional, os quais, além de atuarem na fiscalização das entidades e órgãos estatais, também podem exercer a fiscalização em entidades não estatais,<sup>115</sup> quando gestoras de recursos públicos.

---

<sup>114</sup> NETO, *As organizações sociais e o controle dos tribunais de contas*, p. 108.

<sup>115</sup> Essas entidades “não fazem parte do aparelho do Estado, não estão subordinadas ao governo, não têm em seus quadros funcionários públicos, não são estatais. Na verdade são públicas não-estatais [...]. O espaço público é mais amplo do que o estatal, já que pode ser estatal ou não estatal”. PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. *A reforma do estado dos anos 90: lógica e mecanismos de controle*. Brasília: Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado. Disponível em: <[http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/publicacao/seges/PUB\\_Seges\\_Mare\\_caderno01.PDF](http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/publicacao/seges/PUB_Seges_Mare_caderno01.PDF)>. Acesso em: 24 jul. 2011.

## 2 O TERCEIRO SETOR

O final do século XX foi marcado por inúmeras transformações sociais e econômicas, entre elas a crise do Estado social e do aparelho estatal, demandando mudanças e adequações, como a descentralização das políticas sociais. Nesse contexto, o Terceiro Setor assumiu fundamental importância no desenvolvimento de programas de interesse coletivo em parceria com o Estado, em face das experiências do trabalho solidário desenvolvido há décadas.

### 2.1 Conceito e características do Terceiro Setor

Até bem pouco tempo, a ordem sociopolítica compreendia o setor público, também denominado de Primeiro Setor, representado pelo Estado e responsável pelo exercício de inúmeras ações voltadas ao interesse público<sup>116</sup>; e o setor privado ou o Segundo Setor constituído pelas empresas privadas com fins lucrativos. Contudo, ao lado desses setores começou a se firmar outro setor, não lucrativo e não governamental, que coexiste no interior de cada sociedade, identificado de Terceiro Setor.

As entidades representativas desse setor<sup>117</sup> não fazem parte da administração estatal, nem pertencem ao setor privado, porém guardam íntima relação com ambos. Mobilizam expressivo volume de recursos humanos e materiais para impulsionar iniciativas voltadas ao desenvolvimento social. São organizações de natureza privada, sem o objetivo de lucro, dedicadas à realização de objetivos públicos.<sup>118</sup>

O que singulariza esse setor é o “fato de encarnar certos valores que nos são caros”, como o “altruísmo, compaixão, sensibilidade para com os necessitados e compromisso com o

---

<sup>116</sup> Segundo Cabral, “adjetivamente, o conceito de público expressa a natureza participativa e de disponibilidade dos instrumentos, para uso fruído de bens e serviços. Substantivamente, denomina os agentes interessados nos processos de gestão. Esses atributos encontram sua justaposição no conceito, dinâmico e atual, de publicização, que garante o caráter de representatividade das ações, em relação aos seus sujeitos públicos”. CABRAL, Eloísa Helena de Souza. *Terceiro Setor: gestão e controle social*. São Paulo: Método, 2007. p. 7.

<sup>117</sup> Os segmentos que compõem o Terceiro Setor possuem “diferentes hábitos organizacionais”. Alguns dispõem de hierarquia bem estabelecida, como, por exemplo, as caridades católicas; alguns estão organizados segundo princípios legais igualitários, como as associações de moradores; outros seguem líderes carismáticos, como os centros de cura; uns possuem ampla concepção de seus deveres, como a maioria das Organizações Não-Governamentais - ONG's; FERNANDES, *Privado porém público: o terceiro setor na América Latina*, p. 135.

<sup>118</sup> PAES, José Eduardo Sabo. Terceiro Setor: conceituação e observância dos princípios constitucionais aplicáveis à administração pública. In: PEREIRA, Cláudia Fernanda de Oliveira (Org.). *O novo direito administrativo brasileiro: o Estado, as agências e o terceiro setor*. Belo Horizonte: Fórum, 2003. p. 275-276.

direito de livre expressão”. Nesse setor, os valores da solidariedade e da iniciativa privada em prol do bem comum alcançam a plenitude.<sup>119</sup>

O financiamento dos serviços oferecidos pelo Terceiro Setor, na maioria das vezes, depende de contribuições obtidas voluntariamente por meio de parcerias e alianças com diversos segmentos sociais,<sup>120</sup> diferentemente dos serviços prestados pelo Estado, cujo financiamento provém das receitas originárias de tributos, em especial dos impostos em face da natureza compulsória.

Pode-se afirmar que o setor sobrevive porque, “em algum momento, a busca do lucro dá lugar a uma doação”. Verifica-se uma “troca triangular” em que alguns dão para que outros possam receber. “Incluir despesas alheias na minha contabilidade é a expressão econômica da tese moral que alimenta o Terceiro Setor”; importar-se com o outro (vizinhos, marginalizados, gerações futuras) “é parte constitutiva da consciência individual”. Expressões como gratidão, lealdade, caridade e solidariedade são “moedas correntes que alimentam o patrimônio do setor”.<sup>121</sup>

Nessa perspectiva, “o poder ou o lucro não constituem razões suficientes para a ação”. As organizações prestam serviços de natureza coletiva que não passam pelo exercício do poder de Estado, não dispendo, portanto, “do uso legítimo da violência para obter assentimento às suas iniciativas. Suas políticas não são compulsórias”. Sua influência depende da persuasão, e nisso as organizações mostram-se convincentes. Citam-se, exemplificativamente, as “imagens de ecologistas amarrados à árvore diante da serra elétrica, de mães expostas à sanha policial na Praça de Maio, daquele estudante solitário que interrompe o rolar de tanques numa avenida de Pequim”.<sup>122</sup>

Sem dúvida, as cenas, por si só, são capazes de influenciar a sociedade e o próprio Estado sobre a missão e o interesse coletivo que estão a defender, inclusive indo além das fronteiras dos países em que atuam, especialmente na era da globalização.<sup>123</sup>

<sup>119</sup> SALOMON, Lester. Estratégias para o fortalecimento do Terceiro Setor. In: IOSCHPE, Evelyn (Org.). *3º Setor: desenvolvimento social sustentado*. 2. ed. São Paulo: Paz e Terra, 2000. p. 92.

<sup>120</sup> TACHIZAWA, Takeshi. *Organizações não-governamentais e Terceiro Setor: criação de ONG's e estratégias de atuação*. São Paulo: Atlas, 2002. p. 18.

<sup>121</sup> FERNANDES, *Privado, porém público: o terceiro setor na América Latina*, p. 24.

<sup>122</sup> *Ibidem*, p. 23.

<sup>123</sup> A globalização “é uma complexa variedade de processos, movidos por uma mistura de influências políticas e econômicas. [...] está transformando as instituições das sociedades em que vivemos”. GIDDENS, Anthony. *A terceira via: Reflexões sobre o impasse político atual e o futuro da social-democracia*, tradução de Maria Luiza X. de A. Borges. 3. tiragem, p. 43.

Ocupam espaços não preenchidos pelo Estado e pela atuação do setor privado, que enfatiza a comercialização de bens e serviços, com vistas ao atendimento de um mercado comercial. Firmam parcerias e alianças com diversos segmentos sociais objetivando a captação de recursos para viabilizar a realização de atividades não desenvolvidas por aqueles.<sup>124</sup>

Verifica-se a participação de cidadãos, de forma espontânea e voluntária, em ações voltadas ao interesse comum. Em contrapartida à lógica do poder que prevalece nas relações entre Estados e à premissa do lucro que orienta a atividade empresarial, as iniciativas dos cidadãos “afirmam o valor da solidariedade”. No lugar do pensamento dicotômico, público e privado, surge uma terceira possibilidade: agentes privados produzindo bens e serviços públicos, cujos possíveis benefícios pela circulação desses bens não podem gerar patrimônio particular.<sup>125</sup>

Essa participação da comunidade afeta o seu desenvolvimento e a qualidade de vida. Assim, acredita-se que a instalação de um processo de desenvolvimento sustentável<sup>126</sup> requer a participação do cidadão, por meio de organizações sociais “responsáveis e receptivas aos seus membros”, assim como da colaboração entre tais organizações.<sup>127</sup>

O conceito de Terceiro Setor, portanto, implica uma expansão da ideia corrente sobre a esfera pública. Partindo de um pressuposto democrático presume que ela não se limita ao âmbito do Estado, mas inclui a cidadania<sup>128</sup>. Entende que a vida pública não é feita apenas de atos de governo, mas também da atividade cidadã.<sup>129</sup> Portanto, tal noção destaca outra dimensão fundamental, em que inúmeras ações de indivíduos, grupos e instituições reúnem esforços com o fim de suprir necessidades coletivas.<sup>130</sup>

Nessa senda, percebe-se que uma definição de Terceiro Setor pode ser encontrada nos países anglo-saxônicos, como resultado de séculos de experiência social e jurídica, em que as

<sup>124</sup> TACHIZAWA, *Organizações não-governamentais e Terceiro Setor*: criação de ONG's e estratégias de atuação, p. 18.

<sup>125</sup> FERNANDES, *Privado porém público*: o terceiro setor na América Latina, p. 11-13.

<sup>126</sup> Em sentido geral e considerando como critério a igualdade entre as gerações, o desenvolvimento é sustentável se “ele pode dar aos membros da próxima e das futuras gerações um nível de ‘desenvolvimento’ *per capita* igual ou superior àquele adquirido pelos membros da geração atual”. KISIL, Marcos. *Organização social e desenvolvimento sustentável: projetos de base comunitária*. In. IOSCHPE, Evelyn, (Org.). *3º Setor: desenvolvimento social sustentado*. 2. ed. São Paulo: Paz e Terra, 2000. p. 132.

<sup>127</sup> *Ibidem*, p.131.

<sup>128</sup> “A cidadania pode ser definida como um *status* ou como um posto que ocupam as pessoas enquanto cidadãos em determinada sociedade”. COSTA, Marli Marlene da; REIS, Suzéte da Silva. *Espaço local: o espaço do cidadão e da cidadania*. In: HERMANY, Ricardo (Org.). *Gestão local e políticas públicas*. Santa Cruz do Sul: Editora IPR, 2010. p. 110.

<sup>129</sup> FERNANDES, *op. cit.*, p. 21-22.

<sup>130</sup> PAES, *Terceiro Setor: conceituação e observância dos princípios constitucionais aplicáveis à administração pública*. p. 276.

organizações foram agrupadas em duas categorias, tendo como parâmetro as suas finalidades. A primeira compõe-se das entidades de interesse público, ou seja, aquelas voltadas para a uma atividade que traz benefícios para a sociedade como um todo (grupos de aidéticos, populações carentes)<sup>131</sup>. Essas, em face da sua finalidade, são merecedoras de incentivos estatais e de contribuições do setor privado, dedutíveis do imposto de renda. A segunda é integrada pelas organizações de ajuda mútua ou de auto-ajuda, que são agrupamentos para defender interesses coletivos, porém de um círculo específico de pessoas (associação de classe, um clube social, ou funcionários de uma empresa).<sup>132-133</sup>

Oportuno destacar que as organizações do Terceiro Setor constituem-se em agentes fundamentais no processo de transformação da noção de soberania estatal tanto no âmbito do próprio Estado, quanto no plano internacional. Relativamente a este, o papel de determinadas entidades, como o Greenpeace<sup>134</sup> (ecologia), a Anistia Internacional<sup>135</sup> (direitos humanos), Médicos Sem Fronteiras<sup>136</sup> (saúde), vem se aprofundando, sendo imprescindíveis para que determinados Estados tenham acesso a programas internacionais de ajuda. Seus relatórios podem significar o reconhecimento ou repúdio em nível internacional, com reflexos na ordem interna de tais países. Isso contrasta com a ideia de poder soberano.<sup>137</sup>

No tocante à soberania interna, as novas relações sociais, apresentam outros sujeitos além dos indivíduos isolados, resultando na assunção por tais atores de funções tradicionalmente públicas. São exemplos desta realidade os sindicatos, as organizações

<sup>131</sup> Enquadra-se nessa categoria de entidades o Fundo das Nações Unidas para a Infância – UNICEF, de atuação internacional, na defesa dos direitos da criança. Disponível em: <[http://www.unicef.org/about/who/index\\_introduction.html](http://www.unicef.org/about/who/index_introduction.html)>. Acesso em: 12 set. 2011.

<sup>132</sup> PAES, *Terceiro Setor: conceituação e observância dos princípios constitucionais aplicáveis à administração pública*, p. 277.

<sup>133</sup> Inserem-se nessa classificação as associações de profissionais, de caráter sindical ou livre, que se organizam com a intenção de defesa da classe e/ou de seus associados. SILVA, *Vocabulário jurídico*, p. 151.

<sup>134</sup> O Greenpeace é uma entidade internacional, sem fins lucrativos, engajada na proteção do meio ambiente e da paz. “Uma viagem pela vida e pela paz. Foi com esse pensamento que um grupo de ecologistas, jornalistas e hippies planejaram zarpar do porto de Vancouver, no Canadá, rumo ao Ártico, com um velho barco de pesca chamado Phyllis Cormack”. Isso ocorreu em 1971 e visava impedir que os Estados Unidos levassem a cabo testes nucleares em uma pequena ilha chamada Amchitka, na costa ocidental do Alasca. GREENPEACE BRASIL. *Por um mundo verde e pacífico*. Disponível em: <<http://www.greenpeace.org/brasil/pt/Noticias/Por-um-mundo-verde-e-pacifico/>>. Acesso em: 17 set. 2011.

<sup>135</sup> A Anistia Internacional constitui um movimento global integrado por pessoas, em sua maioria colaborando de forma voluntária, que trabalham para que os direitos humanos sejam respeitados em todo o mundo. A primeira ação urgente emitida mundialmente pela Anistia, no dia 19 de março de 1973, foi em favor de um ativista brasileiro. O professor universitário Luiz Basílio Rossi, por motivos políticos, havia sido preso pelo regime militar. Sua família só teve permissão de visitá-lo depois que as cartas escritas pelos membros da Anistia em todo o mundo começaram a chegar. O professor Rossi, felizmente, acabou sendo posto em liberdade em outubro de 1973. ANISTIA INTERNACIONAL. Disponível em: <[http://br.amnesty.org/?q=quem\\_oquejaconquistamos](http://br.amnesty.org/?q=quem_oquejaconquistamos)>. Acesso em: 17 set. 2011.

<sup>136</sup> Médicos Sem Fronteiras é uma “organização médico-humanitária internacional, independente e comprometida em levar ajuda às pessoas que mais precisam”. Seus profissionais atuam diariamente em situações de desastres naturais, fome, conflitos, epidemias e combate a doenças negligenciadas. A organização foi criada em 1971, na França, por jovens médicos e jornalistas, que atuaram como voluntários no fim dos anos 60 em Biafra, na Nigéria. MÉDICOS SEM FRONTEIRA. Disponível em: <<http://www.msf.org.br/conteudo/4/quem-somos/>>. Acesso em 17 set. 2011.

<sup>137</sup> STRECK; BOLZAN DE MORAIS, *Ciência política e teoria do estado*, p. 141.

empresariais e os movimentos sociais<sup>138</sup>. Esses grupos ou organizações passaram a desenvolver certas atividades e produzir decisões que se incluem no rol da soberania estatal.<sup>139</sup> “Estas organizações têm sido atores-chave na construção do espaço público democrático”.<sup>140</sup>

Em termos do direito brasileiro, não há uma definição exata em lei do que seja o Terceiro Setor, do que se compõe e em que áreas atua. A expressão vem sendo construída pela sociedade, para designar o conjunto de entidades que desenvolvem atividades voltadas ao à necessidade social ou à defesa de direitos difusos ou emergentes, sem visar lucro, como associações, sociedades e as fundações de direito privado, com autonomia e administração própria. O campo de atuação é amplo, destacando-se a defesa dos direitos humanos, a proteção do meio ambiente, a assistência à saúde e à educação, a defesa do consumidor, etc.<sup>141</sup>

Todavia, embora não haja consenso acerca de uma definição precisa do Terceiro Setor, suas características podem ser elencadas pela atuação pública, não estatal e por meio da iniciativa privada.

Nesse cenário, recebem destaque as Organizações Não-Governamentais – ONG’s<sup>142</sup>, entidades de natureza privada, sem fins lucrativos e juridicamente identificadas, no Brasil, como associações ou fundações, as quais vêm atuando em inúmeros segmentos sociais. Elas buscam recursos junto ao Estado e empresas por meio de projetos, e os serviços por elas prestados repercutem positivamente junto à sociedade e ao próprio Estado.

<sup>138</sup>. A expressão “movimentos” foi utilizada para acentuar sua natureza instável, em distinção às estruturas que se organizam numa longa duração; e chamados “sociais” devido ao seu distanciamento em relação ao aparelho estatal. Esses movimentos incluem (e ultrapassam) os movimentos populares e também não negam a luta de classe, porém a desloca da posição central e estruturante que ocupava no pensamento anterior. Na América Latina, surgiram quando o totalitarismo fechou os canais de comunicação entre Estado e sociedade. FERNANDES, *Privado porém público: o terceiro setor na América Latina*, p. 43 e 64.

<sup>139</sup> Destacam, os autores, que a passagem do modelo liberal de Estado para o Estado do Bem-Estar Social requer a reconsideração do fenômeno da soberania. “Enquanto o modelo liberal incorporava a idéia de soberania como poder incontestável, próprio a uma sociedade de “indivíduos livres e iguais” para os quais importava apenas o papel de garantidor da paz social atribuído ao Estado, o modelo de *Welfare state* adjudica a idéia de uma comunidade solidária onde ao poder público cabe a tarefa de produzir a incorporação dos grupos sociais aos benefícios da sociedade contemporânea”. STRECK; BOLZAN DE MORAIS, *Ciência política e teoria do estado*, p. 141.

<sup>140</sup> KEINERT, Tania Margarete Mezzomo. *Administração pública no Brasil: crises e mudanças de paradigmas*. São Paulo: Annablume: Fapesp, 2000. p. 92-93.

<sup>141</sup> PAES, *Terceiro Setor: conceituação e observância dos princípios constitucionais aplicáveis à administração pública*, p. 276.

<sup>142</sup> O termo ONG é originário do inglês (Non Governmental), sendo utilizado oficialmente pela primeira vez em 1950 pela Organização das Nações Unidas (ONU). ONG é uma terminologia usada para entidades sem fins lucrativos que se dedicam a realizar tarefas essenciais pertencentes ao Estado. Ainda não existe uma terminologia uniforme, sendo muitas vezes utilizados vários termos para designar essas entidades, como, por exemplo, “Terceiro Setor”, “organizações em fins lucrativos” e organizações voluntárias. Constitui exemplo de tal entidade, em razão de sua missão e atuação, o Greenpeace TACHIZAWA, *Organizações não-governamentais e Terceiro Setor: criação de ONG’s e estratégias de atuação*, p. 285.

## 2.2 Organizações Não Governamentais – ONG’s

Considerando o crescimento de repasse de recursos públicos às ONG’s, tais entidades são merecedoras de uma reflexão mais aprofundada, com ênfase à origem, funcionamento e abrangência de atuação na América Latina, onde se inclui o Brasil.

Essas organizações resumem com nitidez a ideia do “privado com funções públicas”. Seus diretores não são remunerados e o capital acumulado não pode se converter no patrimônio de seus executivos. Também não há herdeiros e quando uma ONG desaparece, seus bens devem ser transferidos para outra organização do mesmo gênero. Por outro lado, apesar de não serem estatais, seus fins possuem características do serviço público, bem como seus colaboradores são treinados para pensar estrategicamente em como atender a demandas sócio-culturais não satisfeitas pelo Estado e pelo mercado.<sup>143</sup>

Em sua estrutura interna, as ONG’s operam com órgão de natureza deliberativa e órgão de natureza decisória. O primeiro é representado pela Assembleia Geral, responsável por decidir as diretrizes, procedimentos e práticas a serem adotadas pela organização, assim como eleger a diretoria e estabelecer as questões estratégicas inerentes à entidade. Já, o segundo é composto pela diretoria ou conselho de administração. Observa-se que a criação do conselho fiscal não é obrigatória, dependendo do que prevê o estatuto.<sup>144</sup>

Essas entidades, pois, estruturam-se e funcionam a partir de normas de organização administrativa e colocam no seu centro de atuação as necessidades humanas.

### 2.2.1 Lineamento histórico das Organizações Não Governamentais

O surgimento das ONG’s na América Latina encontra-se vinculado, historicamente, à vigência do Estado autoritário,<sup>145</sup> nas ditaduras que cercearam a liberdade e os ideais democráticos.

<sup>143</sup> FERNANDES, *Privado porém público: o Terceiro Setor na América Latina*, p. 65-66.

<sup>144</sup> TACHIZAWA, *Organizações não-governamentais e Terceiro Setor: criação de ONG’s e estratégias de atuação*, p. 18-19.

<sup>145</sup> Na concepção dos autores, o autoritarismo significa que a soberania está fora do alcance e vigilância da maioria. STRECK; BOLZAN DE MORAIS, *Ciência política e teoria do estado*, p. 133-134.



A falta de opções, nesse período, motivou a formação de centros de pesquisas; núcleos de educação popular paralelos ao sistema oficial de ensino e de grupos de apoio a movimentos sociais emergentes sem ligações com organismos políticos legais.<sup>146</sup> Seu “principal propósito era o de manter espaços de ação cidadã e de defesa de certos valores democráticos.”<sup>147</sup>

Tais iniciativas, no começo, foram pensadas como alternativa para aquele período, não se imaginando uma longa duração diante do paradigma de que os serviços públicos deveriam ser prestados pelo aparelho estatal.<sup>148</sup>

O instrumento principal nesse processo de inovação foi a figura do projeto,<sup>149</sup> utilizado para perfectibilizar a captação de recursos destinados ao financiamento das ações desenvolvidas no âmbito das ONG’s. Assim, os interessados, pesquisadores e ativistas sociais,

*tiveram que aprender a definir a sua atuação em termos compatíveis com um cronograma, em que fins e meios guardassem uma relação de coerência. Sobretudo, os projetos deveriam ser traduzíveis em um orçamento que quantificasse o **valor dos meios necessários para a obtenção dos fins almejados**, e isto em termos específicos o bastante para uma **prestação de contas confiável**. (Grifou-se)<sup>150</sup>*

Ainda, sobre a captação de recursos verifica-se que a maior parte dos financiamentos, nas décadas de 70 e 80, tiveram origem em agências de cooperação internacional,<sup>151</sup> as quais, por meio das ONG’s, apoiavam às ações comunitárias e os movimentos de promoção social na América Latina. Nessa interação, destacam-se as agências Ecumênicas/Evangélicas, cuja participação, até o final da década de 80, atingiu o percentual de 45,1%, seguidas das agências Católicas com o percentual de 25,5%, na composição da receita das ONG’s. Já a

<sup>146</sup> FERNANDES, *Privado porém público: o Terceiro Setor na América Latina*, p. 66-67.

<sup>147</sup> THOMPSON, Andrés A. Do compromisso à eficiência? Os caminhos do Terceiro Setor na América Latina. In: IOSCHPE, Evelyn (Org.). *3º Setor: desenvolvimento social sustentado*. 2. ed. São Paulo: Paz e Terra, 2000. p. 43.

<sup>148</sup> FERNANDES, loc. cit.

<sup>149</sup> A expressão projeto é geralmente empregada no “sentido de *plano*, que se traça ou se elabora, antecipadamente, para que, por ele, se realize ou se faça alguma coisa”. Juridicamente, entende-se por projeto “a proposta escrita a respeito de um intento ou desígnio que se pretende tornar efetivo”. SILVA, *Vocabulário jurídico*, p. 1105.

<sup>150</sup> FERNANDES, op. cit., p. 67.

<sup>151</sup> Entende-se como cooperação o “relacionamento entre dois ou mais agentes”, onde ocorre a cessão e/ou a troca de conhecimentos, instrumentos e/ou meios, “para que as partes envolvidas, ou ao menos uma delas, atinja um determinado objetivo pré-estabelecido”. Já, a cooperação internacional opera-se entre agentes de países diferentes, podendo ser exercida com ou sem a intervenção de qualquer órgão. COMPANHIA PERNAMBUCANA DO MEIO AMBIENTE. *Cadastro de fontes nacionais e internacionais de cooperação para projetos ambientais*. Recife, 2001. p. 6-7. Disponível em: <<http://www.cprh.pe.gov.br/downloads/cadastro.pdf>>. Acesso em: 13 jun. 2011.

governamental somou, apenas, 2,9%, o que reafirma o caráter não governamental da cooperação nessas décadas<sup>152</sup>.

O percentual mais significativo de criação das ONG's foi registrado a partir de 1970, em especial depois de 1975, quando surgiram cerca de 68% delas. O trabalho desenvolvido na América Latina contemplou inúmeros campos de atuação, concentrando-se na formação qualificada/assessoria (40,65%); educação (36%); desenvolvimento/promoção social (29,50%); pesquisa (15,98%); desenvolvimento rural (15,78%). A saúde também foi um campo bastante procurado, em que mais de um quinto de todas as ONG's prestam algum tipo de serviço de promoção à saúde. Esse percentual é mais significativo em países como a Bolívia (44%) e a Guatemala (51%). Ainda, destacam-se o meio ambiente, com percentual de 18,12%, e a temática da mulher, que constitui objeto de trabalho específico de 11,58%, de todas as ONG's.<sup>153</sup>

O interesse pelas ONG's, por parte de organismos como o Banco Mundial, Banco Interamericano de Desenvolvimento e até de algumas empresas, vem se ampliando em vista do “potencial papel funcional na economia” que essas organizações possuem no sentido de “aliviar a pobreza e os problemas sociais que o mercado traz consigo”.<sup>154</sup>

No que pertine aos beneficiários diretos dos trabalhos desenvolvidos por tais entidades, cerca de um terço declara trabalhar para a comunidade, cujo espaço, de dimensões razoavelmente pequenas, proporciona um relacionamento personalizado, valorizando as interações face a face, assim como concentrar a atenção no local da moradia e olhar o todo ao invés do segmento. Também, encontram-se entre os beneficiários com maior representatividade, os trabalhadores rurais,<sup>155</sup> as associações civis<sup>156</sup> e os pobres.<sup>157</sup>

A década de 90 trouxe novas perspectivas para as entidades que compõem o Terceiro Setor, multiplicando-se as interações especialmente com o Estado. “Governantes recém-eleitos pedem apoio da sociedade civil organizada para a implementação de algum projeto de importância local; ONG's competem por contratos governamentais com outras instituições públicas ou privadas [...]”; Ainda, “agências multilaterais apoiam projetos nacionais com a condição de que organizações não governamentais participem da sua execução”; bem como

<sup>152</sup> FERNANDES, *Privado porém público: o Terceiro Setor na América Latina*, p. 8.

<sup>153</sup> *Ibidem*, p. 69-74.

<sup>154</sup> THOMPSON, *Do compromisso à eficiência? Os caminhos do Terceiro Setor na América Latina*, p. 45.

<sup>155</sup> Trabalhador rural é aquele que exerce atividades de natureza agrícola ou pecuária, como a de arar a terra, de plantar, de derrubar árvores, de fazer colheitas, de cuidar de animais, etc. SILVA, *Vocabulário jurídico*, p. 1403.

<sup>156</sup> No sistema jurídico brasileiro, consoante artigo 53 do Código Civil, “as associações são constituídas pela união de pessoas que se organizam para fins não econômicos, não havendo entre os associados, direitos e obrigações recíprocos”.

<sup>157</sup> FERNANDES, *op. cit.*, p. 75.

grandes empresas, nacionais e internacionais, realizam investimentos na área social e de proteção do meio ambiente. Todos esses exemplos ilustram a tendência de superar grandes divisões partidárias e ideológicas, bem como evidenciam a busca de formas interativas capazes de enfrentar os problemas sociais e institucionais, em especial, diante da crise fiscal<sup>158</sup> do Estado Social.<sup>159</sup>

As narrativas não deixam dúvidas sobre o importante papel desempenhado pelas ONG's na América Latina na promoção do desenvolvimento social e a consolidação de valores democráticos, em diferentes campos de atuação, articulando-se com os movimentos sociais e demais entidades integrantes do Terceiro Setor. Inicialmente, captando recursos por meio de parcerias firmadas com as agências de cooperação internacional e, mais recentemente, com o próprio Estado.

### 2.2.2 A realidade de existência do Terceiro Setor no Brasil

O Terceiro Setor, no Brasil, a exemplo de outros países, vem desempenhando papel importante na luta por direitos sociais e na prestação de serviços coletivos, apesar da forte presença do Estado.

A trajetória desse setor, no país, pode ser dividida em duas fases: a primeira marcada pelo assistencialismo, pelo paternalismo e pela condescendência da esmola; a segunda, mais moderna e dinâmica, surgiu quando os direitos sociais<sup>160</sup> passaram a ser reconhecidos como inerentes ao conceito de cidadania.<sup>161</sup>

Sua origem reporta-se aos anos do regime militar, conforme ocorreu em toda a América Latina, em que a sociedade teve que se mobilizar para combater o autoritarismo da época. Surgiram várias entidades em consequência de um novo ímpeto de organização da

<sup>158</sup> A crise fiscal do Estado decorre do descompasso entre receitas e despesas públicas, em que estas superam aquelas. Esse desequilíbrio financeiro resulta no endividamento do setor estatal, o qual, por conseguinte, afeta de modo determinante todo o comportamento econômico da sociedade. SANDRONI, *Novo dicionário de economia*, p. 117.

<sup>159</sup> FERNANDES, *Privado porém público: o Terceiro Setor na América Latina*, p. 131-135.

<sup>160</sup> Relativamente aos “direitos sociais básicos, a Constituição define princípios fundamentais, como os valores sociais do trabalho e a livre iniciativa; estabelece objetivos fundamentais para a república como o desenvolvimento nacional, a erradicação da pobreza e da marginalização e a redução das desigualdades sociais e regionais”. Igualmente, “em capítulo próprio, enuncia os direitos sociais, abrangendo genericamente a educação, a saúde, o trabalho, o lazer, a segurança, a previdência social, a proteção à maternidade e à infância, a assistência aos desempregados”. BONAVIDES, *Curso de direito constitucional*, p. 339.

<sup>161</sup> PAES, *Terceiro Setor: conceituação e observância dos princípios constitucionais aplicáveis à administração pública*, p. 278.

sociedade pela base, destacando-se os movimentos ligados à Igreja Católica e às Igrejas Protestantes.<sup>162</sup>

Contudo, a organização comunitária não se limitou ao componente religioso. Nesse mesmo período, surgiram inúmeras associações de moradores, criadas a partir de regras legais e igualitárias, com diretorias eleitas e rotativas, com o mandato de zelar pelos interesses coletivos do bairro. Têm origem “nas bases os rudimentos de uma institucionalidade democrática. Suas lideranças, eleitas, são legitimadas para negociar com terceiros, sobretudo os órgãos de governo de relevância local”.<sup>163</sup>

Assim, no campo da cidadania, ocorreram profundas transformações a partir da década de 70, com a expansão das associações civis, movimentos sociais, sindicatos<sup>164</sup>, grupos<sup>165</sup> de ambientalistas e de defesa das minorias<sup>166</sup>. A articulação desses grupos ficou evidenciada nos trabalhos da Assembléia Constituinte de 1988.<sup>167</sup>

Ressalta-se que a década de 80 concentrou o maior percentual de criação de organizações. Segundo dados da Associação Brasileira de Organizações Não Governamentais – Abong, 60% dessas entidades foram criadas legalmente a partir de 1985 e 15,4%, a partir dos anos 90. As motivações alegadas para a criação de uma instituição formal são diversas, mas convergem para a ideia de autonomia, flexibilidade organizativa e profissionalização. Nesta linha, verificam-se grupos de cristãos que desejam autonomia em relação à estrutura eclesiástica; técnicos que trabalham em órgãos governamentais e descontentes com a burocracia ou políticas que dificultam a realização de determinado projeto; grupos de ativistas de dado movimento que buscam um espaço para assessorar assuntos específicos que exigem especialização.<sup>168</sup>

Ainda, de acordo com a pesquisa da Abong (2002), um número significativo de entidades atua em nível nacional e estadual, atingindo os percentuais de 40% e 47%

<sup>162</sup> PAES, *Terceiro Setor: conceituação e observância dos princípios constitucionais aplicáveis à administração pública*, p. 278-279.

<sup>163</sup> FERNANDES, *Privado porém público: o Terceiro Setor na América Latina*, p. 45.

<sup>164</sup> Sindicatos são associações que têm por objetivo a “defesa de interesses comuns de uma classe, ou de um grupo de pessoas, ligados entre si pelos mesmos interesses”. SILVA, *Vocabulário jurídico*, p. 1293.

<sup>165</sup> Os grupos “formam uma colectividade identificável, estruturada, contínua, de pessoas sociais que desempenham papéis recíprocos, segundo determinadas normas, interesses e valores sociais, para a consecução de objectivos comuns (Fichter)”. OSBORNE, Richard. *Dicionário de Sociologia*. Disponível em: <<http://pt.scribd.com/doc/64676455/Richard-Osborne-Dicionario-de-Sociologia-PDF>>. Acesso em: 18 set. 2011.

<sup>166</sup> O termo minoria no contexto social significa “inferioridade numérica; a parte menos numerosa duma corporação deliberativa e que sustenta idéias contrárias às do maior número”. MACHADO, Lia Zanotta. *Preconceitos sociais e minorias sociais: gênero e raça*. Disponível em: <<http://www.dhnet.org.br/educar/redeedh/bib/zanotta.htm>>. Acesso em: 18 set. 2011.

<sup>167</sup> PAES, op. cit., p. 279.

<sup>168</sup> TACHIZAWA, *Organizações não-governamentais e Terceiro Setor: criação de ONG’s e estratégias de atuação*, p. 25.

respectivamente. Essa estatística mostra uma inversão nos números apresentados em 1987, quando 55% das mesmas afirmaram atuar apenas em nível local e somente 13,4% responderam ser nacional seu âmbito de atuação.<sup>169</sup>

O campo de ação é bastante diversificado, envolvendo assessoria, educação e capacitação, pesquisa e análise, informação, campanhas e denúncias, capacitação e educação política. O público atingido pelos trabalhos dessas organizações também é muito diferente, concentrando-se no meio urbano. Entre os beneficiários, incluem-se crianças e adolescentes, movimentos urbanos, mulheres, associação de moradores, público em geral, sindicatos rurais e pequenos produtores. Importante destacar que o Terceiro Setor movimenta somas significativas de recursos, e no Brasil, dados de 2002, revelam que os investimentos sociais realizados por tais organizações alcançam o valor de 1,5% do PIB.<sup>170</sup>

No tocante às fontes de financiamento, a maior parte dos recursos origina-se de repasses de agências internacionais de cooperação<sup>171</sup>, havendo, todavia, um crescimento do aporte de verbas públicas nas três esferas da federação. Observa-se que, entre 1993 e 2001, essa fonte de recursos passou de 3,2% para 18,4% do orçamento total das ONG's pesquisadas pela Abong (2002).<sup>172</sup>

Segundo levantamento realizado pelo Tribunal de Contas da União<sup>173</sup>, no ano de 2003, o tesouro federal transferiu R\$ 1,4 bilhão a instituições privadas para o desenvolvimento de ações voltadas ao interesse público. O Órgão também constatou que, do total das organizações beneficiadas, 55% eram mantidas, por vezes, exclusivamente, com recursos públicos.

A tendência de incremento nas transferências de recursos públicos a tais entidades pode ser observada no estado de São Paulo através dos dados obtidos junto à Corte de Contas, revelando que, em 2009, o montante de recursos públicos (de origem federal, estadual e municipal) repassado pelos municípios às organizações não governamentais paulistas, por

---

<sup>169</sup> TACHIZAWA, *Organizações não-governamentais e Terceiro Setor: criação de ONG's e estratégias de atuação*, p. 26.

<sup>170</sup> *Ibidem*, p. 21-29.

<sup>171</sup> Uma das questões a serem enfrentadas pelas organizações do Terceiro Setor diz respeito à qualidade e efetividade dos serviços, pois "as noções de caridade e de filantropia", que marcam a sua origem, confrontam-se com a noção de prestação de serviços aos cidadãos conscientes de seus direitos". Assim, sob esta concepção, o uso dos recursos deve atender às dimensões da eficácia, eficiência e efetividade, havendo a necessidade de avaliação dos resultados, atenção para as necessidades do público-alvo e "procura por novas possibilidades". CABRAL, *Terceiro Setor: gestão e controle social*, p. 95.

<sup>172</sup> TACHIZAWA, *op. cit.*, p. 23.

<sup>173</sup> TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. *Acórdão n. 2.066/2006 – Plenário*. Brasília, DF, 13 de nov. 2006. Disponível em: <http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/MostraDocumento?qn=1&doc=2&dpp=20&p=0>>. Acesso em: 10 set. 2008.

meio de convênios, termos de parceria e contratos de gestão, somou R\$ 2.035.282.512,98; em 2010 essa quantia passou para R\$ 2.889.430.366,25.<sup>174</sup>

Da leitura dos dados, pode-se observar o significativo crescimento da atuação do Terceiro Setor, especialmente das ONG's, nas mais diversas áreas de interesse coletivo, sendo gradualmente beneficiadas com recursos públicos em decorrência de parcerias firmadas com os entes estatais, com destaque para as ONG's. Esse quadro encontra forte justificativa no incentivo promovido, no âmbito da reforma do aparelho do Estado.

### **2.3 O Terceiro Setor e a reforma administrativa do Estado brasileiro**

A crise do Estado-Provedor ou do Estado Social obrigou o país a iniciar um processo de reforma administrativa a partir de 1995, entendendo que era necessário ampliar a participação do Terceiro Setor no processo decisório na gestão pública.

Assim, o Estado Social, no final do século XX, em razão das funções demasiadamente ampliadas e as dificuldades de gerenciar todos os setores da economia, começou a entrar em crise.<sup>175</sup> Por um lado, não conseguia prestar à população a assistência que inicialmente se propusera, não havendo recursos financeiros suficientes, em face da crise fiscal e, por outro, sofria pressões do mercado, carecedor de maior abertura.

As políticas sociais de grande escala da época exigiam a destinação de recursos da área produtiva da sociedade para a área social. Com o passar dos anos, houve diminuição dos investimentos no setor privado e a produtividade caiu, aliado a isso o “inchaço das funções estatais” provocou uma profunda crise fiscal<sup>176</sup> e aumento de inflação, situação essa que também atingiu o Brasil.<sup>177</sup>

---

<sup>174</sup> TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO. *Primeiro e terceiro setores*. Disponível em: <[http://www.tce.sp.gov.br/fiscalização/terceiro\\_setor](http://www.tce.sp.gov.br/fiscalização/terceiro_setor)>. Acesso em: 27 jun. 2011.

<sup>175</sup> Vide item 1.1.2.

<sup>176</sup> Ribeiro também faz referência à crise da democracia, asseverando que a “burocracia, apesar de ter sido fruto de uma luta pela preservação da democracia, terminou por obstaculizá-la, visto que concebida inicialmente como uma preservação dos direitos à liberdade, na verdade decorre de uma hierarquia que atribui poder de cima para baixo”. Já a democracia, pressupõe um poder “que vai da base ao vértice” estágio que poderá ser alcançado por meio da ampliação da participação dos cidadãos no processo decisório e na gestão pública. Isso fará com que o Estado se torne mais “reativo às influências da sociedade”. Assim, a participação do Terceiro Setor nesse processo é de fundamental importância para a superação da crise democrática. RIBEIRO, Rochelle Pastana. O Terceiro Setor no contexto da democracia e da reforma administrativa do aparelho do Estado. In: PEREIRA, Cláudia Fernanda de Oliveira (Org.). *O novo direito administrativo brasileiro: o Estado, as agências e o terceiro setor*. Belo Horizonte: Fórum, 2003. p. 290.

<sup>177</sup> *Ibidem*, p. 287-299.

Em vista disso, a reforma do Estado<sup>178</sup> tornou-se imperativa. Nesse sentido, o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado<sup>179</sup> estabeleceu diversos objetivos, quais sejam: no plano econômico, diminuir o déficit público e ampliar a capacidade financeira do Estado, com a finalidade de concentrar recursos nas áreas em que se faz indispensável a intervenção estatal; ainda, no plano social, aumentar a eficiência dos serviços oferecidos ou financiados pelo Estado, para melhor atender o cidadão.<sup>180</sup>

Também, a reforma administrativa preocupou-se em relação ao objetivo político, almejando ampliar a participação do cidadão na gestão da coisa pública, por meio do incentivo à ação social comunitária. Do mesmo modo, procurou fixar um objetivo gerencial, que consiste em aumentar a eficiência na prestação de serviços, alcançando maior efetividade na edição de leis, no recolhimento de tributos e na implementação de políticas públicas.<sup>181</sup>

Nesse cenário, a parceria entre o Terceiro Setor<sup>182</sup> e o Estado constitui-se num instrumento fundamental tendo em vista que as organizações que compõem esse setor acumularam experiência e conhecimentos ao longo de décadas, podendo ser úteis na consecução de tais objetivos.

### 2.3.1 A parceria público-privada no Brasil diante da reforma administrativa

No tocante às parcerias<sup>183</sup> entre os setores público e privado, fazem parte desta pesquisa as transformações previstas para os serviços não-exclusivos<sup>184</sup> do Estado, isto é, para

<sup>178</sup> Leciona Pereira que as “linhas fundamentais dessa reforma consistem em: delimitação da área de atuação do Estado, desregulação, aumento da governança e conquista da governabilidade”. Aduz também que “a Reforma do Estado nos anos 90 é uma reforma que pressupõe cidadãos e para eles está voltada”. PEREIRA, A reforma do Estado nos anos 90: lógica e mecanismos de controle. *Cadernos MARE de Reforma do Estado*, n. 1, Brasília, Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado, 1997. p. 52-53.

<sup>179</sup> A Reforma do Aparelho do Estado possui como orientação “tornar a administração pública mais eficiente e mais voltada para a cidadania”, e insere-se no projeto de reforma do Estado, que diz respeito às várias áreas de governo e ao conjunto da sociedade, objetivando a superação da crise dos anos 90. MINISTÉRIO DA ADMINISTRAÇÃO FEDERAL E REFORMA DO ESTADO. *Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado*. Brasília: Imprensa Nacional, novembro 1995. Plano aprovado pela Câmara da Reforma do Estado da Presidência da República em setembro de 1995. Disponível em: <<http://www.bresserpereira.org.br/Documents/MARE/PlanoDiretor/planodiretor.pdf>>. Acesso em: 16 set. 2011.

<sup>180</sup> RIBEIRO, *O Terceiro Setor no contexto da democracia e da reforma administrativa do aparelho do Estado*, p. 299-300.

<sup>181</sup> BARBADO, Michelle Tonon. O plano diretor da reforma do aparelho do estado e as organizações sociais: Críticas ao modelo de reforma do Estado brasileiro. In: PEREIRA, Cláudia Fernanda de Oliveira (Org.). *O novo direito administrativo brasileiro: o Estado, as agências e o terceiro setor*. Belo Horizonte: Fórum, 2003. p. 306-307.

<sup>182</sup> Pereira refere: “em uma situação em que o mercado é claramente incapaz de realizar uma série de tarefas, mas que o Estado também não se demonstra suficientemente flexível e eficiente para realizá-las, abre-se espaço para as organizações públicas não-estatais”. PEREIRA, *A Reforma do Estado nos anos 90: lógica e mecanismos de controle*, p. 28.

<sup>183</sup> As parcerias apresentam como características: a voluntariedade da adesão ao ajuste; a convergência de interesses; a complementaridade de encargos; a atenuação no emprego de prerrogativas exorbitantes por parte do Estado, com vistas a não inibir o interesse do parceiro privado; a flexibilidade dos arranjos institucionais viabilizadores de interesses do ajuste.

aqueles que o Estado tem obrigação de prestar, mas sem exclusividade, como a educação, saúde, previdência social e assistência social,<sup>185</sup> e que o Estado não pode permitir que sejam prestados exclusivamente por terceiros.<sup>186</sup>

Não obstante a Constituição Federal definir que são “dever do Estado”: a saúde,<sup>187</sup> a educação,<sup>188</sup> a previdência social,<sup>189</sup> a assistência social,<sup>190</sup> também refere que “são livres à

---

Em sentido amplo pode-se afirmar que são acordos entre duas ou mais partes, com atuação conjunta em direção a um objetivo comum. No tocante às parcerias entre o Estado e o empresariado, geralmente dizem respeito à celebração de prestação de serviços públicos e na exploração de atividades econômicas. Já, as parcerias entre o Estado e as entidades privadas sem fins lucrativos “vinculam-se tradicionalmente à prestação de serviços de relevância pública” (educação, saúde, cultura, meio ambiente). MODESTO, Paulo. Reforma do Estado, formas de prestação de serviços ao público e parcerias público-privadas: demarcando as fronteiras dos conceitos de serviço público, serviços de relevância pública e serviços de exploração econômica para as parcerias público-privadas. *Revista Eletrônica de Direito Administrativo Econômico*, Salvador, Instituto de Direito Público da Bahia, n.02, maio-jun-jul, 2005. p. 31-32. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 16 set. 2011.

<sup>184</sup> Modesto classifica esses serviços de “relevância pública”, os quais constituem uma “zona jurídica intermediária”, entre os serviços públicos e as atividades de exploração econômica. Suas atividades dispensam “título especial de autorização tanto para o Estado quanto para os particulares”, mas cumprem importante papel no fornecimento de utilidades vitais para os cidadãos. “Trata-se de domínio em que a atividade de execução direta de serviços e a atividade de fomento administrativo, mediante outorga de títulos especiais, apoio financeiro e acordos de parceria encontram lugar privilegiado para coexistir, rompendo-se em definitivo a dicotomia se soma zero que isolava a atuação dos particulares e do Estado em zonas distinta e mutuamente excludentes”. MODESTO, *Reforma do Estado, formas de prestação de serviços ao público e parcerias público-privadas: demarcando as fronteiras dos conceitos de serviço público, serviços de relevância pública e serviços de exploração econômica para as parcerias público-privadas*, p. 25.

<sup>185</sup> Modesto diz que quando tais serviços são prestados pelo Estado submetem-se ao regime próprio do serviço público; quando exercidos por particulares, com ou sem fins lucrativos, não se sujeitam ao regime do serviço público, mas ao regime das pessoas privadas, que muitas vezes os tornam mais ágeis no atendimento dos seus objetivos sociais. MODESTO, Paulo. Reforma administrativa e marco legal das organizações sociais no Brasil - as dúvidas dos juristas sobre o modelo das organizações sociais. *Revista Diálogo Jurídico*, Salvador, CAJ - Centro de Atualização Jurídica, v. I, n. 9, dezembro, 2001. p. 16. Disponível em: <<http://www.direitopublico.com.br>>. Acesso em 14 jun. de 2011.

<sup>186</sup> Segundo Mello, ante o tratamento dado pela Constituição Federal aos serviços públicos, além da espécie já mencionada, podem ser distinguidas as seguintes hipóteses: a) serviços de prestação obrigatória e exclusiva do Estado, como o serviço postal e correio aéreo nacional (art. 21, X); serviços de prestação obrigatória do Estado e em que também é obrigatório outorgar em concessão a terceiros. Enquadra-se nessa definição os serviços de radiodifusão sonora (rádio) ou de sons e imagens (televisão), nos termos do art. 223; e os serviços de prestação não obrigatória pelo Estado, mas não os prestando é obrigado a promover-lhes a prestação, mediante outorga em concessão ou permissão a terceiros, como exemplo, os arrolados no art. 21, XI (serviços de telecomunicações). Acrescente, ainda, que o Estado, por meio do Poder Legislativo, define quais atividades compreendem um serviço público. Afora os definidos pela Constituição Federal, outros podem ser qualificados, contanto que sejam observadas às normas relativas à ordem econômica, garantidoras da livre iniciativa. MELLO, *Curso de direito administrativo*, p. 636-639.

<sup>187</sup> Artigo 196 da Constituição Federal: “A saúde é direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doença e de outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação”. Artigo 197 da Constituição Federal: “São de relevância pública as ações e serviços de saúde, cabendo ao Poder Público dispor, nos termos da lei, sobre sua regulamentação, fiscalização e controle, devendo sua execução ser feita diretamente ou através de terceiros e, também, por pessoa física ou jurídica de direito privado”.

<sup>188</sup> Artigo 205 da Constituição Federal: “A educação, direito de todos e dever do Estado e da família, será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho”. Artigo 208 da Constituição Federal: “O dever do Estado com a educação será efetivado mediante a garantia de:”. Artigo 211 da Constituição Federal: “A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios organizarão em regime de colaboração seus sistemas de ensino”. Artigo 213 da Constituição Federal: “Os recursos públicos serão destinados às escolas públicas, podendo ser dirigidos a escolas comunitárias, confessionais ou filantrópicas, definidas em lei, que:”.

<sup>189</sup> Artigo 201 da Constituição Federal: “A previdência social será organizada sob a forma de regime geral, de caráter contributivo e de filiação obrigatória, observados critérios que preservem o equilíbrio financeiro e atuarial, e atenderá, nos termos da lei, a:”. Artigo 202 da Constituição Federal: “O regime de previdência privada, de caráter complementar e organizado de forma autônoma em relação ao regime geral de previdência social, será facultativo, baseado na constituição de reservas que garantam o benefício contratado, e regulado por lei complementar”.

<sup>190</sup> Artigo 203 da Constituição Federal: “A assistência social será prestada a quem dela necessitar, independentemente de contribuição à seguridade social, e tem por objetivos:”. Artigo 204 da Constituição Federal: “As ações governamentais na



iniciativa privada” os serviços de saúde<sup>191</sup> e educação<sup>192</sup>. Com relação à assistência social contempla expressamente a presença de particulares no setor, independente de concessão ou permissão, conforme art. 204, I e II,<sup>193</sup> ou pressupõe uma atuação complementar da iniciativa privada, como no caso da previdência social, artigo 202<sup>194</sup>.<sup>195</sup>

Nesse contexto, o Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado estabeleceu como objetivos para tais serviços:

Transferir para o setor público não-estatal esses serviços, através de um programa de "publicização", transformando as atuais fundações públicas em organizações sociais, ou seja, em entidades de direito privado, sem fins lucrativos, que tenham autorização específica do Poder Legislativo para celebrar contrato de gestão com o Poder Executivo e assim ter direito a dotação orçamentária; Lograr, assim, uma maior autonomia e uma conseqüente maior responsabilidade para os dirigentes desses serviços; Lograr adicionalmente um controle social direto desses serviços por parte da sociedade através dos seus conselhos de administração. Mais amplamente, fortalecer práticas de adoção de mecanismos que privilegiem a participação da sociedade tanto na formulação quanto na avaliação do desempenho da organização social, viabilizando o controle social; Lograr, finalmente, uma maior parceria entre o Estado, que continuará a financiar a instituição, a própria organização social, e a sociedade a que serve e que deverá também participar minoritariamente de seu financiamento via compra de serviços e doações; Aumentar, assim, a eficiência e a qualidade dos serviços, atendendo melhor o cidadão-cliente a um custo menor.<sup>196</sup>

Assim, ao lado das ONG's já existentes, receptoras de recursos por meio de convênios<sup>197</sup>, as Leis n. 9.637/98<sup>198</sup> - <sup>199</sup> e n. 9.790/99<sup>200</sup> introduziram novas figuras jurídicas,

---

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:”.

<sup>191</sup> Artigo 199 da Constituição Federal: “A assistência à saúde é livre à iniciativa privada”.

<sup>192</sup> Artigo 209 da Constituição Federal: “O ensino é livre à iniciativa privada, atendidas as seguintes condições: [...]”.

<sup>193</sup> Artigo 204 da Constituição Federal: “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: I - descentralização político-administrativa, cabendo a coordenação e as normas gerais à esfera federal e a coordenação e a execução dos respectivos programas às esferas estadual e municipal, bem como a entidades beneficentes e de assistência social; II - participação da população, por meio de organizações representativas, na formulação das políticas e no controle das ações em todos os níveis”.

<sup>194</sup> Artigo 202 da Constituição Federal: “O regime de previdência privada, de caráter complementar e organizado de forma autônoma em relação ao regime geral de previdência social, será facultativo, baseado na constituição de reservas que garantam o benefício contratado, e regulado por lei complementar”.

<sup>195</sup> MELLO, *Curso de direito administrativo*, p. 636-637.

<sup>196</sup> *Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado*. Disponível em: Disponível em: <<http://www.bresserpereira.org.br/Documents/MARE/PlanoDiretor/planodiretor.pdf>>. Acesso em: 16 set. 2011.

<sup>197</sup> O convênio é concebido como uma forma de ajuste em que dois ou mais sujeitos, sendo ao menos um deles integrante da administração pública, comprometem-se a atuar de modo conjugado para a satisfação de interesse coletivo, sem o interesse de obter lucro. A celebração desse instrumento requer a observância de diversos requisitos conforme disciplinado no art. 116 da Lei n. 8.666/93. JUSTEN FILHO, *Curso de direito administrativo*, p. 293.

<sup>198</sup> Preâmbulo da Lei n. 9.637/98: “Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, a criação do Programa Nacional de Publicização, a extinção dos órgãos e entidades que menciona e a absorção de suas atividades por organizações sociais, e dá outras providências”.

ou seja, as organizações sociais (OS's) e as organizações da sociedade civil de interesse público (OSCIP's), concretizando os objetivos dessa reforma.

De acordo com os termos da Lei n. 9.637/98,<sup>201</sup> as entidades privadas, cujas atividades sejam dirigidas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde podem ser qualificadas como organizações sociais,<sup>202</sup> dependendo de decisão do Ministro ou titular do órgão supervisor ou regulador da atividade correspondente ao seu objeto social.<sup>203</sup>

Assim, as OS's recebem os recursos públicos por meio de contrato de gestão,<sup>204 – 205</sup> sendo seu ato de qualificação de natureza discricionária e de competência do poder executivo. Ademais, apresentam um vínculo mais estreito com a administração pública, pois normalmente, nascem da publicização de serviços prestados pelo poder público, recebem recursos orçamentários específicos, bens e servidores públicos são cedidos, bem como membros do poder público compõem o conselho de administração.<sup>206</sup>

<sup>199</sup> Mello ao tratar da inconstitucionalidade da lei leciona que: “não é difícil perceber que as qualificações como organização social que hajam sido ou venham a ser feitas nas condições da Lei 9.637, de 15.5.98, são inválidas, pela flagrante inconstitucionalidade que padece o diploma”. Destaca como inconstitucional a não realização de certame licitatório para a celebração do contrato de gestão, bem como a cessão de bens e servidores públicos sem um processo regular. MELLO, op. cit. p. 224. Nesse sentido, oportuno referir a Ação Direta de Inconstitucionalidade – ADI 1923-5, movida por partidos políticos, em relação a diversos dispositivos da lei, sem julgamento de mérito até a presente data. Disponível em: <www.stf.jus.br>. Acesso em: 15 jun. 2011.

<sup>200</sup> Preâmbulo da Lei n. 9.790/99: “Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências”.

<sup>201</sup> Artigo 1º da Lei n. 9.637/98: “O Poder Executivo poderá qualificar como organizações sociais pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, cujas atividades sejam dirigidas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura e à saúde, atendidos aos requisitos previstos nesta Lei”.

<sup>202</sup> Modesto considera que o “modelo das organizações sociais” estimula a criação de entidades de fins comunitários, “auto e heterolimitadas” para a persecução objetiva de fins coletivos, em vista das exigências para as compras, plano de salários, composição do colegiado superior, com participação da comunidade e representantes do poder, previsão de auditorias gerenciais e controle de resultados; fomento público condicionado à assinatura de contrato ou acordo de gestão com o Poder Público, definidor de metas e tarefas a cumprir; responsabilização direta dos dirigentes pela regular utilização dos recursos públicos vinculados ao acordo de gestão. Assevera, igualmente, que essas formas de “cooperação privada e parceria com o Poder Público”, de importância crescente na sociedade complexa dos nossos dias, estão “diretamente vinculadas à idéia de *participação popular na esfera pública*”. MODESTO, *Reforma administrativa e marco legal das organizações sociais no Brasil - as dúvidas dos juristas sobre o modelo das organizações sociais*, p. 11-12.

<sup>203</sup> NETO, *As organizações sociais e o controle dos tribunais de contas*, p. 25.

<sup>204</sup> Artigo 5º da Lei n. 9.637/98: “Para os efeitos desta Lei, entende-se por contrato de gestão o instrumento firmado entre o Poder Público e a entidade qualificada como organização social, com vistas à formação de parceria entre as partes para fomento e execução de atividades relativas às áreas relacionadas no art. 1º”.

<sup>205</sup> As organizações sociais, segundo Modesto, “representam uma nova estratégia de estimular parcerias de entidades privadas sem fins lucrativos com o Poder Público em serviços sociais livres à ação privada, fomentando a participação cidadã voluntária na esfera pública”. Ademais, “o Estado com elas não se despede da responsabilidade de assegurar e garantir os direitos sociais básicos. O Estado continuará regulador e promotor de serviços sociais, contando, porém, com mecanismos de parceria renovados, ampliando a sua capacidade de direta ou indiretamente assegurar a fruição dos direitos sociais fundamentais”. MODESTO, op. cit., p. 18.

<sup>206</sup> Vide anexo I - Quadro comparativo das OS's e OSCIP's.

As OSCIP's também são entidades privadas, todavia seu campo de ação é mais amplo,<sup>207</sup> visto que as atividades por elas desenvolvidas podem estar voltadas ao ensino, à pesquisa científica, ao desenvolvimento tecnológico, à proteção e preservação do meio ambiente, à cultura, à saúde, à assistência social, à segurança alimentar e nutricional, ao voluntariado, ao desenvolvimento econômico e social, aos direitos civis e a outros valores universais.<sup>208</sup>

Ainda, as OSCIP's formam vínculo com o poder público por meio de termo de parceria,<sup>209</sup> sendo o ato de qualificação de competência do Ministério da Justiça, não havendo vínculo com o poder público até a celebração do respectivo termo.<sup>210</sup> Desse modo, elas podem atuar sem qualquer vínculo com poder público, diferentemente do que ocorre em relação às OS's que se encontram “vinculadas à pactuação de um contrato de gestão com a Administração Pública”.<sup>211</sup>

Salienta-se que a denominação de OS e de OSCIP<sup>212</sup> são títulos conferidos às entidades (associações ou fundações de direito privado) que atenderem às disposições das leis acima mencionadas, mas não é um requisito para que elas funcionem como pessoas jurídicas, mas sim, são qualificações como a de utilidade pública, que dão acesso a deduções do imposto de renda, ou de entidade beneficente de assistência social, em que é permitida a isenção da quota patronal da seguridade social,<sup>213</sup> ou ainda, os Serviços Sociais Autônomos (Sistema S) e as Fundações de Apoio<sup>214</sup>.

Logo, em decorrência da condição que assumem com o poder público, o regime jurídico de tais entidades sofre influência de normas publicísticas, obrigando-se à observância

<sup>207</sup> A criação da figura da OSCIP, ensina Justen Filho, “merece aplausos pela correção de alguns defeitos na disciplina da organização social e pela destinação ao atendimento de outras necessidades. [...] Assim, por exemplo, uma OSCIP pode visar à promoção da ética, da paz, da cidadania, dos direitos humanos, da democracia e dos valores universais”. JUSTEN FILHO, *Curso de direito administrativo*, p. 142.

<sup>208</sup> NETO, *As organizações sociais e o controle dos tribunais de contas*, p. 29-30.

<sup>209</sup> Artigo 9º da Lei n. 9.790/99: “Fica instituído o Termo de Parceria, assim considerado o instrumento passível de ser firmado entre o Poder Público e as entidades qualificadas como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público destinado à formação de vínculo de cooperação entre as partes, para o fomento e a execução das atividades de interesse público previstas no art. 3º desta Lei”.

<sup>210</sup> Vide anexo I - Quadro comparativo das OS's e OSCIP's.

<sup>211</sup> JUSTEN FILHO, *op. cit.*, p. 142.

<sup>212</sup> Oliveira esclarece que, por força do art. 18, *caput* e parágrafos, da Lei n. 9.790/99, é vedado à OSCIP possuir outras qualificações jurídicas, como de entidade beneficente de assistência social, impedindo-a de se ver imunizada em relação às contribuições sociais. Todavia, o citado impedimento não alcança a OS que pode ser qualificada, também, como entidade beneficente e auferir a imunidade da seguridade social. OLIVEIRA, Rafael Carvalho Resende. *Administração pública, concessões e terceiro setor*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009. p. 303-304.

<sup>213</sup> TACHIZAWA, *Organizações não-governamentais e Terceiro Setor: criação de ONG's e estratégias de atuação*, p. 19.

<sup>214</sup> Tais entidades são dotadas de personalidade jurídica de direito privado, recebem contribuições parafiscais e prestam serviços de interesse público ou social. Constituem exemplos o SESI, SENAI, SESC e SENAC. No tocante às Fundações de Apoio, destaca o Oliveira, que “são fundações instituídas por particulares com o objetivo de auxiliar a Administração Pública, por meio da elaboração de convênios ou contratos”. No âmbito federal, a Lei n. 8.958/98 disciplina a matéria. OLIVEIRA, *op. cit.*, p. 280-284.

de deveres e sujeições especiais para a proteção do próprio interesse público. Assim, “o regime jurídico administrativo não pode mais ser isolado no interior da Administração Pública formal, devendo ser aplicado, em certa medida, às pessoas privadas parceiras do Estado”.<sup>215</sup>

Vê-se, pois, que as novas figuras jurídicas originárias da reforma administrativa, implementada no país no final da década de 90, ampliaram a possibilidade de parceria entre o setor público e as organizações não governamentais para a prestação de serviços aos cidadãos nas mais diversas áreas. Ademais, não obstante a natureza privada dessas entidades, os recursos públicos, repassados nessa condição, sujeitam-se a determinadas normas publicísticas, com vistas à proteção do interesse público.

### **2.3.2 Princípios da administração pública a serem observados pelas Organizações Não Governamentais parceiras do Estado**

O artigo 7º da Lei 9.637/98<sup>216</sup> dispõe que na elaboração do contrato de gestão devem ser observados os princípios<sup>217</sup> da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e economicidade.<sup>218</sup>

Já, o artigo 4º, inciso I, da Lei 9.790/99<sup>219</sup> estabelece como exigência para a qualificação das OSCIP's que as pessoas jurídicas interessadas sejam regidas por estatutos que disponham expressamente sobre a observância dos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, eficiência e economicidade.

<sup>215</sup> OLIVEIRA, *Administração pública, concessões e terceiro setor*, p. 285.

<sup>216</sup> Artigo 7º da Lei n. 9.637/98: “Na elaboração do contrato de gestão, devem ser observados os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, economicidade e, também, os seguintes preceitos:”.

<sup>217</sup> Ávila assevera que os princípios podem ser definidos “como normas que estabelecem diretamente fins, para cuja concretização estabelecem com menor exatidão qual o comportamento devido (menor grau de determinação da ordem e maior generalidade dos destinatários), e por isso dependem mais intensamente da sua relação com outras normas e de atos institucionalmente legitimados de interpretação para a determinação da conduta devida”. ÁVILA, Humberto. A distinção entre princípios e regras e a redefinição do dever de proporcionalidade. *Revista Diálogo Jurídico*, Salvador, CAJ - Centro de Atualização Jurídica, v. I, n. 4, julho, 2001. p. 21. Disponível em: <<http://www.direitopublico.com.br>>. Acesso em: 16 set. 2011.

<sup>218</sup> As OS's, segundo Bugarin, sujeitam-se também às “normas gerais de licitação e de administração financeira típicas dos entes públicos”. BUGARIN, Paulo S. O TCU e a fiscalização dos contratos de gestão. *Revista Eletrônica sobre a Reforma do Estado (RERE)*, Salvador, Instituto Brasileiro de Direito Público, n. 10, junho/julho/agosto, 2007. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br/rere.asp>>. Acesso em: 16 set. 2011.

<sup>219</sup> Artigo 4º da Lei n. 9.790/99: “Atendido o disposto no art. 3º, exige-se ainda, para qualificarem-se como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, que as pessoas jurídicas interessadas sejam regidas por estatutos cujas normas expressamente disponham sobre: I - a observância dos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, economicidade e da eficiência”.

Essas normas encontram-se expressas no artigo 37, *caput*,<sup>220</sup> e 70<sup>221</sup> da Constituição Federal e alcançam as demais entidades integrantes do Terceiro Setor, quando firmam parcerias com o setor público. Assim, o regime jurídico dessas entidades predominantemente de direito privado é parcialmente derogado por normas de direito público,<sup>222</sup> devendo seguir os princípios da administração pública.

O princípio da legalidade “é específico do Estado de direito,<sup>223</sup> é justamente aquele que o qualifica e que lhe dá a identidade própria”. Assim “é o princípio basilar do regime jurídico-administrativo”. É a “consagração da ideia de que a Administração Pública só pode ser exercida na conformidade da lei”. Em face dele, o administrador só pode fazer o que estiver expressamente autorizado pelas normas jurídicas, afastando, desse modo, a vontade subjetiva que é limitada pela lei.<sup>224</sup> “Enquanto na administração particular é lícito fazer tudo que a lei não proíbe, na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza”.<sup>225</sup>

Consoante o princípio da impessoalidade, a atividade administrativa deve estar voltada a todos os administrados, “sem discriminações, benéficas ou detrimen-tosas”, não sendo, portanto, tolerável nem o favoritismo, nem perseguições. A ação administrativa deve estar voltada para o interesse público.<sup>226</sup>

O princípio da moralidade, por seu turno, evidencia que a administração pública dever agir não só de acordo com a lei, mas também deve respeitar os “princípios éticos de razoabilidade e justiça”, pois constitui “pressuposto de validade” do ato administrativo.<sup>227</sup>

A publicidade corresponde à obrigatoriedade de divulgação oficial do ato administrativo para conhecimento público e torná-lo eficaz. “Somente a publicidade evita os dissabores existentes em processos arbitrariamente sigilosos, permitindo-se os competentes recursos administrativos e as ações judiciais próprias”.<sup>228</sup>

<sup>220</sup> Artigo 37, *caput*, da Constituição Federal: “A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:”.

<sup>221</sup> Artigo 70 da Constituição Federal: “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”. (Grifou-se).

<sup>222</sup> DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito administrativo*. 21. ed. São Paulo: Atlas, 2011. p. 502.

<sup>223</sup> Vide item 1.1.

<sup>224</sup> MELLO, *Curso de direito administrativo*, p. 90-91.

<sup>225</sup> MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 16 ed. atual. pela Constituição de 1988, 2ª tiragem. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991. p. 77

<sup>226</sup> MELLO, *op. cit.*, p. 104.

<sup>227</sup> MORAES, *Constituição do Brasil interpretada e legislação constitucional*, p. 783.

<sup>228</sup> *Ibidem*, p. 785.

O princípio da eficiência,<sup>229</sup> acrescido pela Emenda Constitucional n. 19/98, é o que impõe à administração pública e a seus agentes a busca do bem comum, de “forma imparcial, neutra, transparente, participativa, eficaz e sem burocracia e sempre em busca de qualidade”, devendo, ainda, primar pela “adoção dos critérios legais e morais necessários para a melhor utilização possível dos recursos públicos,<sup>230</sup> de maneira a evitar desperdícios e garantir uma maior rentabilidade social”.<sup>231</sup>

Já o princípio da economicidade analisa os atos administrativos sob o enfoque do custo-benefício, para que os recursos públicos sejam empregados da forma mais econômica e vantajosa para a administração pública. Constitui-se em “atributo positivo da alternativa mais econômica para a solução de determinado problema ou a realização de um empreendimento”.<sup>232</sup> Portanto, o gestor deverá escolher, entre as alternativas possíveis para satisfazer uma necessidade pública, a que representar a menor relação entre os custos envolvidos e os benefícios auferidos.

Em decorrência dessa submissão às normas publicísticas,<sup>233</sup> por exemplo, a contratação de pessoal por essas pessoas jurídicas, embora regidas pelo direito privado, quando empregam recursos públicos deve ser feita mediante processo seletivo objetivo, em respeito aos princípios da impessoalidade e da moralidade.<sup>234</sup>

Ainda, tais entidades submetem-se ao dever de prestar contas dos recursos públicos recebidos, conforme artigo 70, parágrafo único, da Constituição Federal, obrigatoriedade esta insita ao regime republicano, em que os bens e os recursos públicos são indisponíveis.<sup>235</sup>

Percebe-se, assim, que os recursos públicos, ainda que aplicados por entidades integrantes do Terceiro Setor, sujeitam-se ao controle estatal e a sua utilização deve pautar-se

<sup>229</sup> Modesto referindo-se ao princípio da eficiência ensina: “Pode ser esse o papel do princípio da eficiência: revigorar o movimento de atualização do direito público, para mantê-lo dominante no Estado Democrático e Social, exigindo que este último cumpra efetivamente a tarefa de oferecer utilidades concretas ao cidadão conjugando equidade e eficiência.” MODESTO, Paulo. Notas para um debate sobre o princípio constitucional da eficiência. *Revista Diálogo Jurídico*, Salvador, CAJ - Centro de Atualização Jurídica, v. I, n. 2, maio, 2001. p. 11. Disponível em: <<http://www.direitopublico.com.br>>. Acesso em: 14 jun. 2011.

<sup>230</sup> Mello adverte que esse princípio não pode ser concebido “senão na intimidade do princípio da legalidade, pois jamais uma suposta busca de eficiência justificaria postergação daquele que é o dever da administração por excelência. MELLO, *Curso de direito administrativo*, p. 112.

<sup>231</sup> MORAES, *Constituição do Brasil interpretada e legislação constitucional*, p. 787.

<sup>232</sup> SANDRONI, *Novo dicionário de economia*, p. 93.

<sup>233</sup> As compras e os serviços realizados pelas organizações do Terceiro Setor com recursos públicos também se sujeitam às normas de direito público. Em que pesem as controvérsias quanto à vinculação à Lei n. 8.666/93, que estabelece normas para a contratação pelo Estado, os entendimentos convergem no sentido de que ditas contratações devem observar os princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, economicidade e eficiência. OLIVEIRA, *Administração pública, concessões e terceiro setor*, p. 283-297.

<sup>234</sup> OLIVEIRA, op. cit., p. 288.

<sup>235</sup> MOTTA, Carlos Pinto Coelho. Vertentes na estrutura da contratação das entidades privadas, beneficiadas com recursos públicos. *Revista Eletrônica de Direito Administrativo Econômico*, Salvador, Instituto Brasileiro de Direito Público, nº 7, ago/set/out de 2006. p. 3. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 22 jul. 2011.

nos princípios inerentes à administração pública, de maneira que o interesse público seja preservado.

### 3 O CONTROLE DOS RECURSOS PÚBLICOS REPASSADOS ÀS ORGANIZAÇÕES NÃO GOVERNAMENTAIS PARCEIRAS DO ESTADO

O repasse de recursos públicos a entidades não governamentais prestadoras de serviços públicos encontra-se condicionada à efetiva prestação de contas<sup>236</sup> e consequente fiscalização por parte dos órgãos de controle, dentre os quais os Tribunais de Contas, nos termos constitucionais.

Contudo, o questionamento que surge diz respeito ao modo de atuação desses órgãos no exercício desse controle, visto não existir uma metodologia regulamentada em lei a ser seguida.

#### 3.1 O alcance da competência de fiscalização dos Tribunais de Contas

O artigo 71, inciso II,<sup>237</sup> da Constituição Federal, estabelece dentre as atribuições do Tribunal de Contas da União, julgar as contas dos administradores<sup>238</sup> e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, bem como as contas de todos que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público. Essas competências, por força do artigo 75<sup>239</sup> da mesma Carta, estendem-se aos demais Tribunais de Contas do país.

<sup>236</sup> Prestação de contas, “em sentido lato, assim se entende não somente a *tomada de contas* feita voluntariamente por quem está sujeito a ela, como a *prestação de contas* pedida por alguém, com direito a exigí-la. Desse modo, prestação de contas entende-se o ato pelo qual a pessoa vem demonstrar, por sua iniciativa ou por exigência de outrem, a *situação das contas* dos negócios que estavam, sob sua administração, gerência ou gestão.” SILVA, *Vocabulário jurídico*, p. 1085.

<sup>237</sup> Artigo 71, inciso II, da Constituição Federal: “O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete: [...] II – julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público; [...]”.

<sup>238</sup> As contas públicas tratadas no presente estudo dizem respeito às contas de gestão, prestadas ou tomadas, dos administradores dos recursos públicos, “que impõe o julgamento técnico realizado em caráter definitivo pela Corte de Contas (CF, art. 71, II), consubstanciado em *acórdão*, que terá eficácia de título executivo (CF, art. 71, § 3º), quando imputar débito (reparação de dano patrimonial) ou aplicar multa (punição)”. Já, as contas de governo, referem-se exclusivamente à “gestão Política do Chefe do Poder Executivo que prevê o julgamento político levado a efeito pelo Parlamento, mediante auxílio do Tribunal de Contas, que emitirá *parecer prévio* (CF, art. 71, I, c/c art. 49, IX)”. Importante acrescentar que “quando o Prefeito acumula as funções políticas com as de ordenador de despesas, submete-se a duplo julgamento”. FURTADO, José de Ribamar Caldas. Os regimes de contas públicas: contas de governo e contas de gestão. *Revista do Tribunal de Contas do Distrito Federal* n. 33. 2007. p. 117-119.

<sup>239</sup> Artigo 75 da Constituição Federal: “As normas estabelecidas nesta seção aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios”



Por sua vez, o artigo 70, parágrafo único,<sup>240</sup> do diploma constitucional, dispõe que qualquer pessoa (física ou jurídica, pública ou privada) responsável pela utilização, arrecadação, guarda, gerência ou administração de dinheiros, bens e valores públicos é alcançada pelo dever de prestar contas.

Portanto, o particular fica sujeito à jurisdição do Tribunal de Contas em duas situações: quando em co-autoria com servidor, causa lesão aos cofres públicos, em virtude do princípio da universalidade do juízo; e por expressa disposição de lei, quando está sujeito ao dever de prestar contas por haver gerido recursos públicos, como no caso da transferência de recurso por meio de convênio e o “responsável pela aplicação não presta contas ou não devolve os saldos financeiros”.<sup>241</sup>

Tal obrigatoriedade<sup>242</sup> “tem um fundamento político claro e assente no próprio regime republicano em que os bens e valores públicos são indisponíveis”, a exemplo do que ocorre em relação a outros dois institutos da administração pública: “o da licitação<sup>243</sup> para fornecimento de bens e o do concurso público<sup>244</sup> para preenchimento de cargos”.<sup>245</sup>

Assim, os recursos repassados a particular por meio de convênios, acordos ou outros instrumentos congêneres permanecem sujeitos ao controle estatal. Essa necessidade

---

<sup>240</sup> Artigo 70 da Constituição Federal: “Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiro, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumas obrigações de natureza pecuniária”.

<sup>241</sup> FERNANDES, *Tribunais de Contas: jurisdição e competência*, p. 508.

<sup>242</sup> O dever de prestar contas é do Presidente da República, Governador, Prefeito ou do administrador; não da União, Estado-Membro, Município ou Administração. FURTADO, *Os regimes de contas públicas: contas de governo e contas de gestão*, p. 78.

<sup>243</sup> A Constituição Federal dispõe, em seu artigo 37, XXI, sobre a obrigatoriedade da instauração de processo de licitação, por parte do Estado, para a contratação de obras e serviços, assim como para a realização de compras e alienações. Por meio desse certame estabelece-se a disputa entre os interessados em “travar determinadas relações de conteúdo patrimonial, para escolher a proposta mais vantajosa às conveniências públicas”. MELLO, *Curso de direito administrativo*, p. 483.

<sup>244</sup> A necessidade do concurso público para acesso a cargos e empregos públicos possui previsão no artigo 37, II, da Constituição Federal que assim dispõe: “a investidura em cargo ou emprego público depende de aprovação prévia em concurso público de provas ou de provas e títulos, de acordo com a natureza e a complexidade do cargo ou emprego, na forma prevista em lei, ressalvadas as nomeações para cargo em comissão declarado em lei de livre nomeação e exoneração”. Segundo Moraes, “a regra do concurso constitui pressuposto de validade da admissão de pessoal” na esfera estatal. MORAES, *Constituição do Brasil interpretada e legislação constitucional*, p. 828.

<sup>245</sup> MOTTA, *Vertentes na estrutura da contratação das entidades privadas, beneficiadas com recursos públicos*, p. 3.

[...] se justifica em relação aos convênios precisamente por não existir neles a reciprocidade de obrigações presente nos contratos; as verbas repassadas não têm a natureza de preço ou remuneração que uma das partes paga à outra em troca de benefício recebido. Vale dizer que o dinheiro assim repassado não muda a natureza por força do convênio; ele é utilizado pelo executor do convênio, mantida a sua natureza de dinheiro público. Por essa razão, é visto como alguém que administra dinheiro público, estando sujeito ao controle financeiro e orçamentário previsto no artigo 70, parágrafo único Constituição.<sup>246</sup>

Nessa mesma direção converge o entendimento do Tribunal de Contas da União - TCU, consoante manifestação delineada no relatório do voto vencedor, no âmbito da discussão sobre a exigibilidade de licitação prevista na Lei Federal n. 8.666/93 em relação àqueles que firmam convênio com o Estado, do qual se extrai, por elucidativo, o seguinte excerto:

3. É notório que a iniciativa privada não se sujeita aos princípios que regem a licitação no setor público e muito menos obrigada a aplicar, nas suas contratações, a Lei nº 8.666/93, mesmo porque naquela impera a autonomia da vontade e, por isso mesmo, só não pode fazer o que a lei expressamente proíbe, ao contrário do administrador público que só pode fazer o que a lei expressamente determina. 4. No entanto, o particular, ao firmar convênio com a administração pública, assume todos os deveres e obrigações de qualquer gestor público, estando, como este, sujeito aos princípios da legalidade, da impessoalidade, da moralidade e dos demais princípios informadores da gestão da coisa pública, dentre os quais destacamos o da licitação e o do dever de prestar contas, insculpidos no art. 37, inciso XXI, e art. 70, parágrafo único, da Constituição Federal, respectivamente.<sup>247</sup>

Em sentido semelhante manifestou-se o Supremo Tribunal Federal ao manter a decisão do TCU, que responsabilizou o ex-presidente da Associação dos Servidores do Ministério das Minas e Energia, por não ter comprovado a aplicação dos recursos recebidos de empresas estatais, asseverando sobre a “possibilidade ampla de fiscalização de todo aquele que gerir dinheiro público ou administrar bens e interesses da comunidade”.<sup>248</sup> A decisão da Suprema Corte restou consubstanciada nos seguintes termos:

<sup>246</sup> DI PIETRO, *Direito Administrativo*, p. 322.

<sup>247</sup> TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. Acórdão n. 1070/2003. Disponível em: <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/estados/IN\\_STN\\_1\\_1997\\_Convenios/anexos/Acordao\\_TCU\\_1070\\_2003.pdf](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/estados/IN_STN_1_1997_Convenios/anexos/Acordao_TCU_1070_2003.pdf)>. Acesso em: 27 set. 2011.

<sup>248</sup> MORAES, *Constituição do Brasil interpretada e legislação constitucional*, p.1185.

Tribunal de Contas da União. 2. Prestação de contas referente à aplicação de valores recebidos de entidade da administração indireta, destinado a Programa Assistencial de Servidores de Ministério, em período em que o impetrante era Presidente da Associação dos Servidores do Ministério. 3. O dever de prestar contas, no caso, não é da entidade, mas da pessoa física responsável por bens e valores públicos, seja ela agente público ou não. 4. Embora a entidade seja de direito privado, sujeita-se à fiscalização do Estado, pois recebe recursos de origem estatal, e seus dirigentes não de prestar contas dos valores recebidos; quem gere dinheiro público ou administra bens ou interesses da comunidade deve prestar contas ao órgão competente para a fiscalização. 5. Hipótese de competência do Tribunal de Contas da União para julgar a matéria em causa, a teor do art. 71, II, da Constituição, havendo apuração dos fatos em procedimento de fiscalização, assegurada ao impetrante ampla defesa. 6. Regimento Interno do Tribunal de Contas da União, arts. 9º, §§ 1º e 8º, 119 e 121. Pauta Especial de julgamento publicada com inclusão do processo em referência. 7. Não cabe rediscutir fatos e provas, em mandato de segurança. 8. Mandado de Segurança indeferido.<sup>249</sup>

No âmbito do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul – TCERS, a matéria sofreu exame por meio do Parecer Coletivo n. 1/2010, acolhido pelo Tribunal Pleno em 29/09/10, e o posicionamento mantém o mesmo viés dos acima citados. É o que se extrai de sua conclusão:

[...] tem-se como contida na competência deste Tribunal de Contas, a teor dos arts. 70, parágrafo único, 71, inciso II, e 75 da Constituição da República, bem como do art. 71 da Constituição do Estado, a possibilidade de responsabilizar agentes e entidades privadas por dano ao erário através de tomada de contas especial quando **(a)** estiverem sujeitos ao dever de prestar contas por haverem gerido recursos públicos, em razão da natureza do vínculo, ou **(b)** causarem lesão aos cofres públicos em concurso com servidor público. Salienta-se que, em tais hipóteses, é imperativo indeclinável decorrente do devido processo legal e dos princípios do contraditório e da ampla defesa, todos de estatura constitucional, que se proceda à sua **intimação** para que, querendo, se manifestem no processo. (Grifo do original).<sup>250</sup>

A preocupação com o controle sobre os recursos repassados a entidades não integrantes do setor estatal<sup>251</sup> assume maior relevância a partir da reforma do Estado, em que

<sup>249</sup> SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. Mandado de Segurança n. 21644-1/DF. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/geral/verPdfPaginado.asp?id=85573&tipo=AC&descricao=Inteiro%20Teor%20MS%20/%202021644>>. Acesso em: 23 jul. 2011.

<sup>250</sup> TRIBUNAL DE CONTAS DO RIO GRANDE DO SUL. Parecer Coletivo 01/2010. Disponível em: <[http://www2.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=50202:0:2272376160056129:DOWNLOAD:NO::P\\_CD\\_LEG:340446](http://www2.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=50202:0:2272376160056129:DOWNLOAD:NO::P_CD_LEG:340446)>. Acesso em: 01 set. 2011.

<sup>251</sup> Essas entidades “não fazem parte do aparelho do Estado, não estão subordinadas ao governo, não têm em seus quadros funcionários públicos, não são estatais. Na verdade são públicas não-estatais [...]. O espaço público é mais amplo do que o

as ONG's passaram a dispor de quantias significativas de recursos públicos na prestação de serviços de interesse aos cidadãos, em parceria com as três esferas da federação (União, Estados e Municípios).

Nesse contexto, destacam-se os termos de parceria<sup>252</sup> e os contratos de gestão,<sup>253</sup> que passaram a interferir no volume e na qualidade da interface<sup>254</sup> entre Estado e agentes privados. No tocante ao contrato de gestão, importante esclarecer que o ajuste não mais se restringe a critérios formais, uma vez que inclui uma avaliação de desempenho na prestação do serviço.<sup>255</sup>

Essas alterações também produziram/produzirão impacto sobre a atuação dos órgãos responsáveis pelo controle, em especial dos Tribunais de Contas tendo em vista a missão constitucional que lhes foi conferida, necessitando de adequações para fazer frente às novas demandas.

Evidencia-se, portanto, pela Constituição Federal, entendimentos doutrinários, manifestação das Cortes de Contas e Judiciário que os Tribunais de Contas possuem competência para fiscalizar os recursos públicos repassados às ONG's, contudo a metodologia adotada não é uniforme.

### 3.2 O processo de controle nos Tribunais de Contas: programação, técnicas, métodos e implementação das conclusões

O exercício do controle, pelos Tribunais de Contas, efetiva-se por meio de um processo,<sup>256</sup> cuja execução apoia-se em técnicas e métodos variados, sendo os resultados da

---

estatal, já que pode ser estatal ou não estatal". PEREIRA, *A reforma do estado dos anos 90: lógica e mecanismos de controle*, p. 25-26.

<sup>252</sup> Vide nota de rodapé 209.

<sup>253</sup> Vide nota de rodapé 204.

<sup>254</sup> O termo interface origina-se da informática sendo empregado para designar a forma pela qual "se estabelece a comunicação entre o computador e os *periféricos*, ou local ou locais onde os dois sistemas ou subsistemas interagem entre si". SANDRONI, *Novo dicionário de economia*, p. 175.

<sup>255</sup> SPECK, *Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União: O papel da instituição superior de controle financeiro no sistema político-administrativo do Brasil*, p. 136-137.

<sup>256</sup> A expressão "processo" vem do latim *processus*, de *procedere*. "Exprime, propriamente, a *ordem* ou a *sequência* das coisas, para que cada uma delas venha a seu devido tempo, *dirigindo*, assim, a evolução a ser seguida no procedimento, até que se cumpra a sua finalidade". Por sua vez, processo administrativo é a "denominação genérica dada ao processo que se opera perante a autoridade administrativa, quando não é de natureza contenciosa e provocado por iniciativa dela". SILVA, *Vocabulário jurídico*, p. 1096-1097.

fiscalização levados a efeito por ação direta dos próprios Tribunais de Contas ou por outras instâncias judiciais, administrativas ou legislativas.

A iniciativa da instauração do processo pode estar vinculada à imposição legal,<sup>257</sup> à requisição do Legislativo,<sup>258</sup> à iniciativa própria dos referidos órgãos de controle, ou ainda a denúncias da sociedade (controle social)<sup>259</sup>. Essa fase corresponde ao planejamento das atividades. Embora muitas delas sejam pré-programadas pela legislação, como por exemplo, o julgamento das contas dos administradores, as demais abrem espaços à seleção de prioridades para serem fiscalizadas. Essa “margem de manobra para autoprogramar o seu trabalho, por meio da seleção é um elemento importante para a definição do espaço de autonomia<sup>260</sup> das instituições de controle financeiro”. A autonomia na organização do trabalho constitui, assim, um dos pilares da independência do Tribunal de Contas.<sup>261</sup>

A segunda fase do processo diz respeito ao levantamento de dados/informações, à análise e à respectiva conclusão. Essa etapa compreende o uso de técnicas<sup>262</sup> variadas, utilizadas isoladamente ou em conjunto, como a verificação de documentos fornecidos pelo próprio administrador; o levantamento de dados e fatos sobre a administração por unidades próprias do órgão de controle e, também, o “controle indireto por meio do monitoramento das instituições de controle interno”.<sup>263</sup>

Um exemplo da técnica de verificação é a análise dos documentos exigidos na prestação de contas,<sup>264</sup> cujo fornecimento é feito pelo administrador responsável, a partir de determinação dos Tribunais de Contas, os quais possuem o poder de regulamentar<sup>265</sup> as

<sup>257</sup> Constituem exemplo dessa demanda as disposições contidas na Lei Complementar n. 101/00, artigo 59: “O Poder Legislativo, diretamente ou com o auxílio dos Tribunais de Contas, e o sistema de controle interno de cada Poder e do Ministério Público, fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, com ênfase no que se refere a: I - atingimento das metas estabelecidas na lei de diretrizes orçamentárias; [...]”.

<sup>258</sup> Sobre a iniciativa de instauração de processo de controle dispõe o artigo. 71, IV, da Constituição Federal: “O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete: [...] IV - realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial [...]”.

<sup>259</sup> Vide item 1.2.2.

<sup>260</sup> O vocábulo “deriva do grego *autonomia* (direito de se reger por suas próprias leis), que se aplica para indicar precisamente a faculdade que possui determinada pessoa ou instituição, em traçar as normas de sua conduta, sem que sinta imposições restritivas de ordem estranha”. SILVA, *Vocabulário jurídico*, p. 173.

<sup>261</sup> SPECK, *Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União: O papel da instituição superior de controle financeiro no sistema político-administrativo do Brasil*, p. 143 e 166

<sup>262</sup> Entende-se por técnica “o processo ou o procedimento, que é seguido segundo as regras da arte, ou consoante os preceitos emanados da ciência”. No tocante à técnica administrativa, entende-se “o conjunto de preceitos e de regras que devem ser obedecidos, quando se põe em ação qualquer processo, ou procedimento administrativo, tendente a realizar fatos da administração”. SILVA, *Vocabulário jurídico*, p. 1085.

<sup>263</sup> SPECK, op. cit., p. 144.

<sup>264</sup> Vide nota de rodapé 236.

<sup>265</sup> A Lei n. 8.443/1992 em seu artigo 3º dispõe: “ao Tribunal de Contas da União, no âmbito de sua competência e jurisdição, assiste o poder regulamentar, podendo, em consequência, expedir atos e instruções normativas sobre matéria de suas atribuições e sobre a organização dos processos que lhe devam ser submetidos, obrigando ao seu cumprimento, sob pena

matérias de suas atribuições e sobre a organização dos processos que lhe devam ser submetidos, nos termos das respectivas leis orgânicas.<sup>266</sup>

No TCERS, por exemplo, constata-se a Resolução n. 766/2007, a qual dispõe sobre a entrega, envio e disponibilização dos dados e informações em meio informatizado, que os responsáveis pelos órgãos ou entidades da administração direta e indireta municipal,<sup>267</sup> inclusive consórcios públicos<sup>268</sup> devem fazer ao Tribunal.<sup>269</sup>

Já, em relação ao TCU, pode-se destacar a Instrução Normativa - TCU n. 63, de 1º de setembro de 2010, que estabelece normas de organização e de apresentação dos relatórios de gestão e das peças complementares que constituem os processos de contas da administração pública federal.<sup>270</sup>

Outra técnica utilizada recebe a denominação de auditoria, em que os dados necessários para avaliar os atos controlados são obtidos por equipes de auditores, e “comporta todo tipo de exame e verificação – documental ou fático – de operações, atividades e sistemas das entidades do Poder Público”.<sup>271</sup> Esse trabalho é mais específico, requerendo uma definição individual do conjunto de informações a serem levantadas, havendo um maior grau

de responsabilidade”. Já o artigo 4º reza: “O Tribunal de Contas da União tem jurisdição própria e privativa, em todo o território nacional, sobre as pessoas e matérias sujeitas à sua competência”.

<sup>266</sup> SPECK, *Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União*: O papel da instituição superior de controle financeiro no sistema político-administrativo do Brasil, p. 144.

<sup>267</sup> A administração direta “designa o conjunto de órgãos públicos ou unidades organizações, inclusive fundos orçamentários, destituídos de personalidade jurídica, que integram a estrutura de cada um dos Poderes da união, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios”. Já, a administração indireta compreende as pessoas jurídicas que gozam de autonomia de gestão, embora vinculadas à administração direta, como as autarquias e fundações. SILVA, *Vocabulário jurídico*. p. 65.

<sup>268</sup> Pode-se conceituar os consórcios públicos “como associações formadas por pessoas jurídicas políticas (União, Estados, Distrito Federal ou Municípios), com personalidade de direito público ou de direito privado, criadas mediante autorização legislativa, para a gestão associada de serviços públicos. DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito administrativo*. 24. ed. São Paulo: Atlas, 2011. p. 489-490.

<sup>269</sup> Artigo 1º da Resolução n. 766/2007: “Os responsáveis pelos órgãos ou entidades da administração pública direta e indireta municipais, inclusive os consórcios públicos, deverão entregar, enviar e manter à disposição deste Tribunal, por meio informatizado, os dados e informações necessários ao exercício da competência estabelecida nos incisos I, II, III e IV do art. 71 da Constituição Federal, adaptados ao Estado por força do art. 71 da Constituição Estadual”. Já, o artigo 11 da mesma norma especifica: “Com o objetivo de atender de maneira uniforme e sistematizada, ao registro contábil dos atos e fatos relacionados com os recursos do Tesouro Municipal sob a responsabilidade dos Órgãos/Entidades das Administrações Direta e Indireta, inclusive dos consórcios públicos regidos pela Lei Federal nº 4.320/64, de forma a proporcionar maior flexibilidade ao gerenciamento e consolidação dos dados e atender às necessidades de informação em todos os níveis da Administração Pública, fica instituído por este Tribunal, os Elencos de Contas padrão, assim estabelecidos: Contas do Ativo; Contas do Passivo; Contas de Despesa; Contas de Receita; Contas do Resultado Diminutivo do Exercício; e Contas do Resultado Aumentativo do Exercício”.

<sup>270</sup> Artigo 3º da Instrução Normativa n. 63/2010: “Os relatórios de gestão devem ser apresentados anualmente ao Tribunal pelos responsáveis pelas unidades jurisdicionadas, relacionadas em decisão normativa, que lhes fixará a forma, conteúdo e prazo. § 1º Os relatórios de gestão anuais devem abranger a totalidade da gestão da unidade jurisdicionada. § 2º A critério do respectivo órgão superior, os relatórios de gestão das unidades jurisdicionadas podem ser encaminhados ao Tribunal pelo órgão de controle interno a que se vincularem. § 3º Os relatórios de gestão devem ser apresentados ao Tribunal em meio informatizado, conforme orientações contidas em decisão normativa. § 4º Os relatórios de gestão ficarão disponíveis para livre consulta no Portal do Tribunal na *Internet*, em até quinze dias da data limite para apresentação. § 5º A apresentação tempestiva do relatório de gestão, com o conteúdo e forma fixados em decisão normativa, configura o cumprimento da obrigação de prestar contas, nos termos do art. 70 da Constituição Federal”.

<sup>271</sup> MILESKI, *O controle da gestão pública*, p. 314.

de profundidade de investigação em face do contato com a complexidade de cada órgão submetido ao controle.<sup>272</sup>

A sua utilização permite produzir novos dados e ou informações para a própria administração ou para o programa auditado. Nessa perspectiva, inserem-se as auditorias operacionais<sup>273</sup> que, ao avaliar, por exemplo, a eficiência de uma determinada gestão, mediante a comparação de indicadores,<sup>274</sup> geralmente produzem fatos novos que não eram de conhecimento do administrador.<sup>275</sup>

Poderá, ainda, nessa etapa do processo, ser adotado o monitoramento dos sistemas de controle interno.<sup>276</sup> Por meio desse objetiva-se verificar junto ao órgão jurisdicionado se existe um sistema de controle interno<sup>277</sup> em funcionamento, a sua constituição,<sup>278</sup> tipo de informação produzida e a confiabilidade dessa informação.<sup>279</sup>

Por seu turno, os resultados da fiscalização das Cortes de Contas compreendem a responsabilização retrospectiva e a correção prospectiva. A primeira refere-se, em especial, à constatação de falhas pessoais de determinados agentes e o encaminhamento para a responsabilização administrativa, civil e criminal; a segunda diz respeito à correção de falhas estruturais, destacando-se nessa avaliação as auditorias operacionais, que poderão subsidiar os

<sup>272</sup> SPECK, *Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União: O papel da instituição superior de controle financeiro no sistema político-administrativo do Brasil*, p. 146.

<sup>273</sup> Vide nota de rodapé 56.

<sup>274</sup> Esses indicadores “permitem comparar, após um período de tempo determinado (mensal, trimestral, semestral ou anual), os meios empregados com os resultados e estes com as previsões”. SANDRONI, *Novo dicionário de economia*, p. 129.

<sup>275</sup> SPECK, loc. cit.

<sup>276</sup> O artigo 74, § 1º, da Constituição Federal dispõe: “Os responsáveis pelo controle interno, ao tomarem conhecimento de qualquer irregularidade ou ilegalidade, dela darão ciência ao Tribunal de Contas da união, sob pena de responsabilidade solidária”.

<sup>277</sup> A Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras (INTOSAI) considera sistema de controle interno (processo ou arquitetura) um sinônimo de controle interno aplicado a uma entidade. Quanto ao controle interno refere que “é um processo integrado que está afeto à gerência e ao corpo de funcionários da entidade e é estruturado para administrar os riscos e para oferecer segurança razoável de que na busca de sua missão, os seguintes objetivos gerais estão sendo alcançados: executar as operações de forma regular, ética, econômica, eficiente e eficaz, cumprindo com as obrigações de prestar contas (accountability) e com todas as leis pertinentes, assim como os regulamentos e a salvaguarda dos recursos contra a perda, mau uso e danos”. TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA. *Diretrizes para as normas de controle interno do setor público*. Série Traduções – n. 13, 2007. p. 86 e 96. Disponível em: [http://www.tce.ba.gov.br/files/publicacoes/serie\\_traducoes/intosai\\_diretrizes\\_p\\_controle\\_interno.pdf](http://www.tce.ba.gov.br/files/publicacoes/serie_traducoes/intosai_diretrizes_p_controle_interno.pdf). Acesso em: 12 out. 2011.

<sup>278</sup> E para que esse controle seja exercido de forma independente e nos termos da Constituição Federal, esclarecedor é o entendimento do TCERS, exarado no Parecer n. 03/2003 de autoria de Heloisa Tripoli Goulart Piccinini - Auditora Substituta de Conselheiro - e acolhido pelo Tribunal Pleno em, 02-04-2003, ao referir que “o exercício das atribuições inerentes ao Sistema de Controle Interno dos Poderes do Estado deve ser, enquanto atividades exclusivas de Estado, da competência dos servidores efetivos dos Quadros da Administração Pública [...]”. Disponível em: <[http://www1.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=50202:0:3671626040511144:DOWNLOAD:NO::P\\_CD\\_LEG:340243](http://www1.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=50202:0:3671626040511144:DOWNLOAD:NO::P_CD_LEG:340243)>. Acesso em: 10 ago. 2011.

<sup>279</sup> SPECK, op. cit., p. 148.

trabalhos do Legislativo na elaboração do orçamento, bem como na fiscalização do Executivo.<sup>280</sup>

A implementação desses resultados é levada a efeito pela ação direta dos próprios Tribunais, como acontece quando as contas<sup>281</sup> dos administradores são julgadas irregulares. Nesse caso, o Tribunal de Contas poderá condenar o responsável ao pagamento do valor impugnado, podendo ainda aplicar-lhe multa, por infringência às normas de administração financeira e orçamentária.<sup>282</sup> Em casos de infrações graves, os agentes públicos poderão, ainda, ser declarados inabilitados para o exercício de cargos públicos e os agentes privados, envolvidos em licitações irregulares, excluídos em futuras licitações. Possuem, também, o poder de encaminhar os nomes dos responsáveis por contas irregulares para a Justiça Eleitoral e esta declarará-os inelegíveis por um período máximo de cinco anos.<sup>283</sup>

A outra consequência jurídica que decorre do julgamento irregular das contas é a “imediate remessa de cópia da documentação pertinente ao Ministério Público”, com vistas ao ajuizamento das ações civis e penais cabíveis.<sup>284</sup>

Há outras situações em que as correções e a responsabilização decorrentes das decisões das Cortes de Contas são executadas por outras instâncias do sistema judiciário, administrativo ou legislativo. Inserem-se, nessa condição, a aprovação das contas de governo<sup>285</sup> e a fiscalização de contratos, em que a instância decisória é o Legislativo. As auditorias operacionais constituem outro exemplo da posição intermediária das Cortes de Contas, cujas decisões importam sugestões para a correção de normas administrativas pelo Executivo ou pelo legislador.<sup>286</sup>

No que pertine aos recursos públicos transferidos a entidades não estatais por meio de convênios, contratos de gestão, termos de parceria e outros instrumentos similares, observam-

<sup>280</sup> SPECK, *Inovação e rotina no Tribunal de Contas da União: O papel da instituição superior de controle financeiro no sistema político-administrativo do Brasil*, p. 175-176 e 190.

<sup>281</sup> O Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul disciplinou a matéria em seu Regimento Interno, Resolução n. 544/00, artigo 99: “As contas serão julgadas: I – regulares; II, pela baixa de responsabilidade, com ressalvas, quando houver falhas formais; III – irregulares: a) quando desqualificados elementos contábeis; ou b) pela inobservância de normas atinentes à administração e controle orçamentário, financeiro, patrimonial ou operacional, ou quando existam débitos que evidenciem indícios de crime ou ato de improbidade administrativa. Parágrafo único – julgadas irregulares as contas em decisão definitiva, será dado conhecimento do processo à Procuradoria-Geral de Justiça, para os fins legais, e ao Ministério Público Eleitoral, na forma do artigo 87 deste Regimento Interno”.

<sup>282</sup> MILESKI, *O controle da gestão pública*, p. 292.

<sup>283</sup> SPECK, op. cit., p. 177-178.

<sup>284</sup> MILESKI, loc. cit.

<sup>285</sup> Cita-se, a título de exemplo, o julgamento de contas (de governo) referente ao Executivo Municipal de Carazinho - RS, exercício de 2004, no âmbito do Processo de Contas n. 2624-0200/05-9 junto ao TCERS, cuja decisão, do Tribunal Pleno, resultou em emissão de parecer desfavorável às contas do gestor municipal. Porém, caberá ao Legislativo daquele Município votar o parecer (prévio), nos termos do artigo 31, § da Constituição Federal. Disponível em: <[http://www2.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos\\_e\\_documentos](http://www2.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos_e_documentos)>. Acesso em: 13 ago. 2011.

<sup>286</sup> SPECK, op. cit., p. 185.



se situações em que a prestação de contas é submetida ao julgamento direto pelo Tribunal de Contas, com responsabilização do gestor da entidade parceira;<sup>287</sup> em outras, o julgamento ocorre no bojo das contas do administrador responsável pelo repasse dos recursos públicos, com responsabilização deste.<sup>288</sup>

Constituem exemplos da primeira situação os contratos de gestão e os termos de parceria realizados pela administração pública (estadual e municipal) com OS's e OSCIP's, no estado de São Paulo, em que a prestação de contas é submetida a julgamento pelo Tribunal de Contas do Estado de São Paulo - TCESP, independente de irregularidades na aplicação dos recursos.<sup>289</sup>

Igualmente, a prestação de contas é submetida a julgamento pelos Tribunais de Contas quando verificadas ocorrências de perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público, envolvendo o repasse de recursos por meio de convênios, contratos de repasse ou outros instrumentos similares. Para esses casos, há a previsão de instauração de tomada de contas especial, por parte do administrador público, com posterior remessa ao Tribunal para julgamento. Esse procedimento possui natureza administrativa e visa apurar responsabilidade por omissão, por irregularidade no dever de prestar contas ou por dano causado ao erário. No TCU a matéria possui assento na Instrução Normativa n. 56/07.<sup>290</sup>

<sup>287</sup> Reza o artigo 21 da Instrução Normativa n. 02/2008: “Para fins de fiscalização e acompanhamento das atividades anualmente desenvolvidas pelas Organizações Sociais, as prefeituras remeterão a este Tribunal, até 90 (noventa) dias após o encerramento do exercício financeiro, cópia dos seguintes documentos: [...] XIV - conciliação bancária do mês de dezembro da conta corrente específica, aberta em instituição financeira oficial, indicada pelo órgão contratante, para movimentação dos recursos do contrato de gestão; XV - demonstrativo integral das receitas e despesas computadas por fontes de recurso e por categorias ou finalidades dos gastos, aplicadas no objeto do contrato de gestão, conforme modelo contido no Anexo 13; [...] Disponível em: <[http://www.tce.sp.gov.br/legislacao/instrucoes/instrucoes\\_n\\_2\\_2008\\_area\\_municipal.pdf](http://www.tce.sp.gov.br/legislacao/instrucoes/instrucoes_n_2_2008_area_municipal.pdf)>. Acesso em: 02 set. 2011

<sup>288</sup> Esse posicionamento vem sendo adotado pelo TCERS, nos termos do Parecer n. 29/2007, de lavra de Heloisa Trípoli Piccinini e acolhido pelo Tribunal Pleno em 19-12-2007, sintetizado na ementa nos seguintes termos: “Saúde pública. Delegação de serviços. Organizações Sociais. Histórico. Sujeição aos controles públicos dos Tribunais de Contas. Contratos de Gestão. Requisitos. Objeto e limite da delegação realizada pelo Poder Público. Constituição da República, art. 199, § 1º. Lei nº 9637/98, arts. 5º e 7º. Recursos repassados por meio de convênios pelo Estado e Municípios, ou pelas entidades de suas Administrações Indiretas, a Organizações-Não-Governamentais. Regularidade. Verificação nas auditorias tradicionais. Constituição da República, arts. 70, 71, VI e 75. Responsabilidade. Repercussão nas contas dos administradores”. Disponível em: [http://www2.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=50202:4:4414831644761185::NO::P4\\_CD\\_LEGISLACAO:340287](http://www2.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=50202:4:4414831644761185::NO::P4_CD_LEGISLACAO:340287). Acesso em 28 ago. 2011.

<sup>289</sup> Vide nota de rodapé 287.

<sup>290</sup> Artigo 1º da Instrução Normativa n. 56/2007: “Diante da omissão no dever de prestar contas, da não comprovação da aplicação de recursos repassados pela união mediante convênio, contrato de repasse ou instrumento congênere, da ocorrência de desfalque, alcance, desvio ou desaparecimento de dinheiros, bens ou valores públicos, ou de prática de ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico de que resulte à administração pública federal, a autoridade administrativa federal competente deve adotar providências para a apuração dos fatos, identificação dos responsáveis por dano e obtenção de ressarcimento.” E o artigo 3º, parágrafo 3º, acrescenta: “O Tribunal pode determinar a instauração de tomada de contas especial, a qualquer tempo, independentemente das medidas administrativas adotadas”. Registre-se, ainda, que o valor mínimo para a instauração e remessa do processo de tomada de contas especial ao TCU é de R\$ 23.000,00, conforme artigos 5º e 11 da mesma norma, a saber: artigo. 5º: “A tomada de contas especial somente deve ser instaurada e encaminhada ao Tribunal quando o valor do dano, atualizado monetariamente, for igual ou superior à quantia fixada pelo Tribunal para esse efeito”. E o artigo 11 complementa: “Para os fins do disposto no art. 5º fica estabelecido o valor de R\$

Relativamente à responsabilização do gestor pelo repasse dos recursos, destaca-se a decisão proferida pelo Tribunal Pleno do TCERS em sede de Recurso de Embargos – Processo n. 5868-0200/09-8, em que o administrador municipal foi condenado a devolver<sup>291</sup> parte do valor repassado pelo Município à OS, mediante contrato de gestão, destinado à prestação de serviços de saúde, em face da inexistência dos documentos que comprovam os gastos. Logo, cabe ao ente estatal que direciona os recursos à entidade não governamental fiscalizar a aplicação dos mesmos, pois a ele caberá prestar contas perante o Tribunal de Contas.

Percebe-se, pois, que os Tribunais de Contas, com base na autonomia conferida pela Constituição Federal e respectivas leis orgânicas, dispõem de diferentes técnicas, métodos e instrumentos para o exercício do controle e a implementação de seus resultados, visando sempre que os recursos públicos sejam aplicados na finalidade pública, ainda que utilizados por terceiros.

### **3.3 Prestação de contas das Organizações Não Governamentais: experiências de alguns Tribunais de Contas do país**

Conforme observado, não existe consenso sobre a metodologia dos Tribunais de Contas em relação à prestação de contas dos recursos públicos repassados a ONG's. Desse modo, com o intuito de verificar a atuação das Cortes de Contas fez-se uma pesquisa junto a normativos e decisões de alguns desses órgãos, cuja escolha levou em consideração as informações públicas sobre o enfrentamento da matéria, em especial as figuras do contrato de gestão e termo de parceria.<sup>292</sup>

Para tanto foram escolhidos o Tribunal de Contas da União – TCU, o Tribunal de Contas do Estado de São Paulo – TCESP; o Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul – TCERS e o Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco – TCEPE.

---

23.000,00 (vinte e três mil reais)". Disponível em: <[http://www.conveniosfederais.com.br/NormativosTCU/tcu56\\_07.html](http://www.conveniosfederais.com.br/NormativosTCU/tcu56_07.html)>. Acesso em: 01 ago. 2011.

<sup>291</sup> “Na prestação de contas daquele exercício (2006), restou a despesa, no montante de R\$ 83.120,54 (oitenta e três mil, cento e vinte reais com cinquenta e quatro centavos), sem documentação comprobatória para legitimar os gastos relativos, conforme está perfeitamente demonstrado na instrução do processo, motivo pelo qual entendo que deva permanecer a glosa no respectivo valor.” Decisão TP-0607/2011 referente Recurso de Embargos à decisão do Processo de Contas n. 4449-0200/07-0. Disponível em: <[http://www2.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos\\_e\\_documentos](http://www2.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos_e_documentos)>. Acesso em: 01 set. 2011.

<sup>292</sup> Vide notas de rodapé 204 e 209.

### 3.3.1 Tribunal de Contas da União – TCU

O Tribunal de Contas da União editou normas para o controle tanto das OS's,<sup>293</sup> por meio da Decisão n. 592/1999 do Plenário, quanto das OSCIP's,<sup>294</sup> através da Decisão n. 931/1999, também do Plenário. Essas decisões estabeleceram, respectivamente, que as contas anuais das OS's serão submetidas a julgamento pelo Tribunal, e que a prestação de contas referente aos Termos de Parceria firmados com as OSCIP's deverá ser feita diretamente ao órgão parceiro estatal, à semelhança do que ocorre com os convênios. Referem os mencionados atos decisórios:

Decisão n. 592/1998 – Plenário:

Administrativo. Projeto de Instrução Normativa. Acréscimo de dispositivo à Instrução Normativa TCU nº 12/96, que estabelece normas de organização e apresentação de tomadas e prestações de contas e rol de responsáveis. Aprovação. Conhecimento. Arquivamento. – Entendimento de que **as contas anuais das Organizações Sociais são submetidas a julgamento pelo Tribunal.** – Organizações Sociais. Contrato de Gestão. Competência do TCU. Considerações. [...] Ementa Projeto de Instrução Normativa que dispõe sobre acréscimo de Parágrafo único ao art. 22 da Instrução Normativa TCU nº 12/96, no qual são indicados os elementos que devem integrar a prestação de contas das Organizações Sociais. Ausência de Emendas. Considerações gerais acerca das Organizações Sociais, contrato de gestão e competência do TCU. **Firmar o entendimento de que as prestações de contas anuais das Organizações Sociais devem ser submetidas à deliberação do Tribunal.** Acolhimento da minuta de Instrução Normativa proposta, com adaptações.<sup>295</sup> (Grifou-se).

Decisão n. 931/1999 – Plenário:

<sup>293</sup> Vide item 2.3.1.

<sup>294</sup> Vide item 2.3.1.

<sup>295</sup> TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. *Decisão n. 592/1998* – Plenário. Disponível em: <<http://contas.tcu.gov.br/pt/MostraDocumento?qn=4>>. Acesso em: 01 set. 2011.

Administrativo. Estudos realizados por Grupo de Trabalho com a finalidade de examinar o alcance das disposições da Lei das Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público – Lei nº 9.790/99 – nas atividades de controle a cargo do TCU. Projeto de Instrução Normativa. Alteração de dispositivos da Instrução Normativa nº 12/96. Aprovação. [...] Relatório do Ministro Relator [...] 5.1. Prestação de contas relativa aos Termos de Parceria Nos termos dos arts. 4º, inciso VII, alínea d, 10, § 2º, inciso V, da Lei 9.790/99, c/c art. 12 do Decreto 3.100/99, **a prestação de contas relativa ao Termo de Parceria deverá ser feita diretamente ao órgão parceiro estatal, à semelhança do que ocorre com os convênios.**<sup>296</sup> (Grifou-se).

A deliberação do TCU em favor do exame direto das contas das OS's encontra razões na estreita vinculação que essas entidades possuem com a administração. Nascem, normalmente, da publicização<sup>297</sup> de serviços prestados pelo poder público, possuem membros do poder público nos Conselhos de Administração, recebem créditos orçamentários específicos, assim como bens e servidores públicos podem ser cedidos. Assim, considerando esses aspectos, “que podem contribuir para entendimento no sentido de que as OS's<sup>298</sup> apenas seriam Administração Pública disfarçada” conclui-se que acertada é a decisão do TCU, ao exigir a prestação de contas direta de tais organizações.<sup>299</sup>

Porém, em 2007, esse posicionamento sofreu alterações, não mais exigindo que a prestação de contas das OS's se efetuasse diretamente ao órgão de controle externo. A decisão constou no Acórdão n. 1952/2007 do Plenário, sendo referido em seu relatório que em relação

às entidades de direito privado que tenham celebrado contrato de gestão, esta Secretaria propõe a **não-obrigatoriedade de prestação de contas**, tendo em vista que os órgãos governamentais contratantes (supervisores) dessas entidades já devem, por disposição legal, supervisioná-las, acompanhá-las e avaliá-las.<sup>300</sup> (Grifou-se).

<sup>296</sup> TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. *Decisão n. 931/1999* – Plenário. Disponível em: <<http://contas.tcu.gov.br/pt/MostraDocumento?qn=5>>. Acesso em: 01 set. 2011.

<sup>297</sup> Refere-se a público e emprega-se na acepção de transformar em coisa pública. “Toda vez que o Poder Público chama a si o desempenho de um serviço, que não pertence propriamente à administração pública ou não é tendente a cumprir os objetivos fundamentais do Estado, praticamente “publicizou” o serviço, isto é, transformou-o em um serviço ou função de ordem pública ou de interesse do Poder Público”. SILVA, *Vocabulário jurídico*, p. 1129.

<sup>298</sup> Ao tratar da natureza jurídica da responsabilidade civil da Organização Social, Fortini conclui: “Não nos parece possível escapar desta conclusão: aplicação o disposto no art. 37 § 6º da Constituição da República. Vale dizer: caso os agentes das organizações sociais, nessa qualidade, venham a causar danos a terceiros, caberá às entidades responder de forma objetiva”. FORTINI, Cristina. *Organizações Sociais: natureza jurídica da responsabilidade civil das organizações sociais em face dos danos causados a terceiros*. *Revista Eletrônica sobre a Reforma do Estado*, Salvador, nº. 6, junho/julho/agosto, 2006. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 24 ago. 2011.

<sup>299</sup> NETO, *As organizações sociais e o controle dos tribunais de contas*, p. 99.

<sup>300</sup> TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. *Acórdão n. 1952/2007*. Disponível em: <<http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/ServletTcuProxy>>. Acesso em: 01 set. 2011.

Esse é o entendimento que vem sendo adotado pelo TCU desde então. A Decisão Normativa n. 108/2010<sup>301</sup> combinada com a Decisão Normativa n. 63/2010<sup>302</sup> evidencia tal posicionamento, ao não incluir essas entidades no rol das unidades jurisdicionadas cujos responsáveis terão as contas de 2010 julgadas pelo Tribunal. O fundamento legal para a dispensa da prestação de contas ao TCU relaciona-se ao fato de que tais entidades possuem natureza jurídica de direito privado.<sup>303</sup>

Quanto ao tratamento descrito para as OSCIP's, verificou-se que o mesmo vem sendo adotado para as demais entidades receptoras de recursos públicos. Nesse modelo, as contas são julgadas no bojo do exame da prestação de contas do órgão ou ente repassador dos recursos.<sup>304</sup>

Constatou-se, outrossim, que o TCU, objetivando incentivar a sociedade na fiscalização dos recursos públicos, criou o programa Diálogo Público, cuja execução ocorreu por meio de eventos nos diversos estados brasileiros. Em 2006, esses eventos foram direcionados para o Terceiro Setor, compreendendo as OS's, OSCIP's e as demais organizações que recebem transferências voluntárias do governo federal.<sup>305</sup>

Assim, ao lado do controle disciplinado na Constituição Federal, o TCU, por meio de ações pedagógicas, busca uma interação com a sociedade, destinatária direta dos serviços públicos, com vistas a conferir maior efetividade aos controles sobre recursos públicos repassados às entidades não governamentais, para que, de fato, os direitos fundamentais sejam atendidos.

---

<sup>301</sup> Preâmbulo da Decisão Normativa n. 108/2010: “Dispõe acerca das unidades jurisdicionadas cujos responsáveis terão as contas de 2010 julgadas pelo Tribunal, especificando a forma, os prazos e os conteúdos das peças complementares que as comporão, nos termos dos arts. 4º, 5º, 9º e 13 da Instrução Normativa TCU nº 63, de 1º de setembro de 2010”.

<sup>302</sup> Preâmbulo da Decisão Normativa n. 63/2010: “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”.

<sup>303</sup> Vide Anexo II.

<sup>304</sup> Vide nota de rodapé 296.

<sup>305</sup> TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE SÃO PAULO. *Programa Diálogo Público*. Disponível em: <[http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/dialogo\\_publico/dialogo\\_seminarios/seminarios\\_2006](http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/dialogo_publico/dialogo_seminarios/seminarios_2006)>. Acesso em: 02 set. 2011.

### 3.3.2 Tribunal de Contas do Estado de São Paulo – TCESP

A Corte de Contas paulista, por sua vez, previu, na fiscalização dos contratos de gestão<sup>306</sup> firmados com as Organizações Sociais, um valor de remessa de R\$ 1.500.000,00, a partir do qual o órgão público contratante remeterá ao Tribunal, até o dia 15 (quinze) de cada mês, um conjunto de documentos para a verificação da legalidade e regularidade dos ajustes, conforme artigo 17 da Instrução Normativa n. 02/2008.<sup>307</sup>

Exemplifica esse controle o processo n. 018528/026/10,<sup>308</sup> referente exame do contrato de gestão celebrado pela Secretaria de Estado da Saúde com a Organização Social Irmandade da Santa Casa de Misericórdia de São Paulo, gerenciadora do Centro de Atenção Integrada à Saúde Mental Franco da Rocha do Complexo Hospitalar do Juquery, para a prestação de serviços de saúde, cujo valor financeiro do ajuste somou R\$ 51.699.016,20.

Ainda, para fins de fiscalização e acompanhamento das atividades desenvolvidas por essas entidades, o órgão contratante, após o encerramento do exercício financeiro, possui o prazo de até 90 dias para encaminhar ao Tribunal de Contas um rol de documentos, a título de prestação de contas do contrato de gestão, que são autuados em um “processo de prestação de contas de contrato de gestão”, sendo este distribuído por dependência ao conselheiro relator do processo que julgou a legalidade e a regularidade do contrato mencionado.<sup>309</sup>

<sup>306</sup> Ementa do Acórdão que julgou o processo n. TC-001854/026/07 referente à apreciação da legalidade e regularidade de contratos de gestão: “Contratante: Secretaria de Estado da Saúde. Organização Social: Irmandade Santa Casa de Misericórdia de São Paulo. Entidade Gerenciada: Hospital Geral “Professor Doutor Waldemar de Carvalho Pinto Filho” de Guarulhos. Autoridade que firmou o(s) Instrumento(s): Luiz Roberto Barradas Barata (Secretário de Estado da Saúde). Objeto: Operacionalização da gestão e execução das atividades e serviços de saúde no Hospital Geral “Professor Doutor Waldemar de Carvalho Pinto Filho” de Guarulhos. Em Julgamento: **Contrato de Gestão** celebrado em 28-12-06. Valor – R\$ 360.000.000,00. [...]. a 2ª Câmara, em sessão de 14 de setembro de 2010, decidiu julgar regulares o contrato de gestão e os seus termos aditivos, bem como legais os atos determinativos das respectivas despesas, [...]” (Grifou-se). Disponível em: <<http://www2.tce.sp.gov.br/protocolo/tc01sql1-decisoes.asp>>. Acesso em: 03 set. 2011.

<sup>307</sup> O Artigo 17 da Instrução Normativa n. 02/2008, que define regras para a fiscalização da área municipal do Estado de São Paulo, dispõe: “As prefeituras remeterão a este Tribunal, até o dia 15 (quinze) de cada mês: I - cópia dos contratos de gestão celebrados no mês anterior de valor igual ou superior a R\$ 1.500.000,00, corrigidos anualmente pela variação da UFESP, por meio de comunicado específico a ser divulgado para esse fim; [...]”.

<sup>308</sup> Decisão do processo n. 018528/026/10: “Nessas condições, e acompanhando as manifestações favoráveis expendidas pela Auditoria da Casa, Assessorias Técnicas de ATJ, respectiva Chefia e pela douta PFE, julgo regulares o contrato de gestão de fls.03/10 e a precedente dispensa de licitação, fundada no §1º, do artigo 6º, da Lei nº846/98”. Disponível em: <[http://www2.tce.sp.gov.br/arqs\\_juri/pdf/118664.pdf](http://www2.tce.sp.gov.br/arqs_juri/pdf/118664.pdf)>. Acesso em: 26 set. 2011.

<sup>309</sup> Dispõe o artigo 21 da Instrução Normativa n. 02/2008: “Para fins de fiscalização e acompanhamento das atividades anualmente desenvolvidas pelas Organizações Sociais, as prefeituras remeterão a este Tribunal, até 90 (noventa) dias após o encerramento do exercício financeiro, cópia dos seguintes documentos: [...] XIV - conciliação bancária do mês de dezembro da conta corrente específica, aberta em instituição financeira oficial, indicada pelo órgão contratante, para movimentação dos recursos do contrato de gestão; XV - demonstrativo integral das receitas e despesas computadas por fontes de recurso e por categorias ou finalidades dos gastos, aplicadas no objeto do contrato de gestão, conforme modelo contido no Anexo 13; [...]”.

Tratamento semelhante vem sendo dispensado aos termos de parceria firmados com as OSCIP's e convênios aperfeiçoados com outras entidades não estatais. As previsões, também, constam na Instrução Normativa n. 02/2008, nos artigos 25,<sup>310</sup> 29,<sup>311</sup> 33,<sup>312</sup> e 37<sup>313</sup>.

Esse entendimento do TCESP pode ser constatado, a título de exemplo, no julgamento proferido, em grau de recurso, processo TC-002231/004/07, referente à prestação de contas de recursos repassados à OSCIP por meio de termo de parceria, o qual manteve a decisão inicial, que julgou irregular a prestação de contas, e ordenou, aos responsáveis da entidade beneficiária, a restituição da importância indevidamente recebida aos cofres públicos, assim como determinou a suspensão de novos recebimentos de recursos públicos até a regularização da situação.<sup>314</sup>

Observou-se, também, que o TCESP, em razão do elevado índice de denúncias acerca de irregularidades na execução dos serviços financiados com recursos públicos, instaurou inúmeros processos de fiscalização junto às ONG's, bem como inseriu mudanças na sua atuação, destacando-se, entre elas, a responsabilização dos gestores dos órgãos ou entes concedentes dos recursos e a realização de visitas às entidades.<sup>315</sup> Este procedimento permite,

<sup>310</sup> Artigo 25 da Instrução Normativa n. 02/2008: “As prefeituras remeterão a este Tribunal, até o dia 15 (quinze) de cada mês: I - cópia de todos os **termos de parceria**, celebrados no mês anterior com Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIP, de valor igual ou superior a R\$ 1.500.000,00, corrigidos anualmente pela variação da UFESP, por meio de comunicado específico a ser divulgado para esse fim; [...]”. (Grifou-se). Disponível em: <[http://www.tce.sp.gov.br/legislacao/instrucoes/instrucoes\\_n\\_2\\_2008\\_area\\_municipal.pdf](http://www.tce.sp.gov.br/legislacao/instrucoes/instrucoes_n_2_2008_area_municipal.pdf)>. Acesso em: 02 set. 2011.

<sup>311</sup> Artigo 29 da Instrução Normativa n. 2/2008: “para fins de fiscalização e acompanhamento das atividades anualmente desenvolvidas pelas **OSCIP**, as prefeituras remeterão a este Tribunal, até 90 (noventa) dias após o encerramento do exercício financeiro, cópia dos seguintes documentos: [...]”. I - certidão indicando os nomes dos membros da Comissão de Avaliação da execução do termo de parceria, os órgãos que representam e os respectivos períodos de atuação [...]. (Grifou-se).

<sup>312</sup> Artigo 33 da Instrução Normativa n.02/2008: “as prefeituras remeterão a este Tribunal, até o dia 15 (quinze) de cada mês: I - cópia de todos os **convênios com entidades não-governamentais sem fins lucrativos**, celebrados no mês anterior, de valor igual ou superior a R\$ 1.500.000,00, corrigidos anualmente pela variação da UFESP, por meio de comunicado específico a ser divulgado para esse fim [...]”. (Grifou-se).

<sup>313</sup> Artigo 37 da Instrução Normativa 02/2008: para fins de fiscalização e acompanhamento das atividades anualmente desenvolvidas pelas **conveniadas**, as prefeituras remeterão a este Tribunal, até 90 (noventa) dias após o encerramento do exercício financeiro, cópia dos seguintes documentos: I - certidão indicando os nomes dos responsáveis pela fiscalização da execução do convênio e respectivos períodos de atuação; II - certidão contendo os nomes dos dirigentes e conselheiros da conveniada e respectivos períodos de atuação; III - relatório anual da conveniada sobre as atividades desenvolvidas com os recursos próprios e as verbas públicas repassadas [...]. (Grifou-se).

<sup>314</sup> TC-002231/004/07 Recorrentes: BIOMAVALE SOCIEDADE CIVIL DE INTERESSE PÚBLICO, por seu Diretor Administrativo – Dorival Finotti, e Ézio Spera, Prefeito Municipal de Assis. Assunto: Prestação de contas de repasse realizado pela Prefeitura Municipal de Assis à BIOMAVALE SOCIEDADE CIVIL DE INTERESSE PÚBLICO, relativo ao exercício de 2006, mediante termo de parceria. Responsáveis: Ézio Spera (Prefeito) e Dorival Finotti (Presidente da OSCIP). Em Julgamento: Recursos ordinários de sentença publicada no DOE de 03-10-08, que julgou irregular a prestação de contas, determinando a suspensão de novos recebimentos pela Entidade até que sua situação seja regularizada perante esta Corte, nos termos do artigo 33, III, “a”, da Lei Complementar estadual n. 709/93, ordenando a notificação dos responsáveis pela entidade beneficiária para que restituam a importância indevidamente recebida aos cofres públicos, atualizada até o seu efetivo recolhimento, com fundamento no artigo 36 c/c o artigo 103 da mesma Lei. Disponível em: <[http://www2.tce.sp.gov.br/arqs\\_juri/pdf/76122.pdf](http://www2.tce.sp.gov.br/arqs_juri/pdf/76122.pdf)>. Acesso em: 03 set. 2011.

<sup>315</sup> Constatou-se que em 2008 o TCESP visitou 953 entidades, considerando regulares 69% das contas; regular com recomendação, 29% e, irregulares, 9%. As irregularidades constatadas foram: falta de prestação de contas; falhas na prestação de contas; local de funcionamento da entidade diverso do informado ou endereço não localizado; condições de funcionamento e/ou instalação da entidade precárias; incompatibilidade no objeto e/ou despesas incompatíveis com o

por exemplo, aferir se as informações apresentadas nos processos de prestação de contas conferem com a situação fática, objeto do financiamento público.<sup>316</sup>

Restou evidenciado, desse modo, que o TCESP pronuncia-se especificamente sobre a fiscalização do contrato de gestão, termo de parceria e convênio, julgando, anualmente, as prestações de contas de forma independente do órgão repassador dos recursos. De igual modo, realiza a fiscalização com verificações *in loco* nas entidades receptoras dos recursos, responsabilizando os dirigentes das mesmas, bem como os agentes públicos dos órgãos ou entes concedentes dos repasses. Assim, tanto os dirigentes das ONG's quanto os agentes públicos responsáveis pela parceria são alcançados pelos efeitos jurídicos da decisão do Tribunal.

### 3.3.3 Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul – TCERS

No âmbito do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, o entendimento é no sentido de que os recursos públicos repassados às ONG's, independente da qualificação (OS, OSCIP ou de utilidade pública), sejam verificados nas auditorias tradicionais, com repercussão nas contas dos administradores públicos. Essa orientação consta no Parecer n. 29/2007, de lavra da Auditora Substituta de Conselheiro Heloísa Trípoli Goulart Piccinini, acolhido pelo Tribunal Pleno em 19/03/08, cuja ementa dispõe:

Saúde pública. Delegação de serviços. Organizações Sociais. Histórico. Sujeição aos controles públicos dos Tribunais de Contas. Contrato de Gestão. Requisitos. Objeto e limite da delegação realizada pelo Poder Público. Constituição da República, art. 199, § 1º. Lei nº 9637/98, arts. 5º e 7º. Recursos repassados por meio de convênios pelo estado e Municípios, ou pelas entidades de suas Administrações Indiretas, a Organizações Não-Governamentais. Regularidade. Verificação nas auditorias tradicionais. Constituição da República, arts. 70, 71 VI e 75. Responsabilidade. Repercussão nas contas dos administradores.<sup>317</sup>

---

objeto pactuado; documentação com rasura e/ou falhas; registros contábeis insuficientes e/ou com falhas. Disponível em: <[http://www.tce.sp.gov.br/fiscalizacao/terceiro\\_setor/auditoria\\_in\\_loco.pdf](http://www.tce.sp.gov.br/fiscalizacao/terceiro_setor/auditoria_in_loco.pdf)>. Acesso em: 25 set. 2011.

<sup>316</sup> BRANDT, Ricardo. TCE faz devassa nos repasses do governo de São Paulo para ONGs. *O Estadão*. Disponível em: <<http://www.estadao.com.br/noticias/impresso,tce-faz-devassa-nos-repasses-do-governo-de-sao-paulo-para-ongs,126351,0.htm>>. Acesso em: 04 set. 2011.

<sup>317</sup> Vide nota de rodapé n. 288.



Constitui exemplo desse posicionamento a decisão referente ao exercício de 2008, processo de contas n. 005425-02.00/08-1,<sup>318</sup> em que, entre as matérias que ensejaram a aplicação de multa ao gestor municipal, encontram-se irregularidades acerca do termo de parceria firmado pelo Município de São Luiz Gonzaga e a Associação Damas de Caridade, qualificada como OSCIP, nos termos da Lei nº 9.790/99. A importância financeira repassada pelo Município, em 2008, somou R\$ 580.100,36<sup>319</sup>.

Acresce-se, ainda, para fins de elucidar o modo de atuação do TCERS, o julgamento da prestação de contas do Executivo Municipal de Carazinho também referente ao exercício de 2008, processo n. 6492-02.00/08-3,<sup>320</sup> em que constam diversas irregularidade em relação ao contrato de gestão realizado entre aquele ente e a Sociedade Hospitalar Beneficente Centro de Medicina Preventiva e Psicossocial – CMPP, qualificada como organização social, para a prestação dos serviços públicos de saúde. O valor repassado à entidade por conta desse ajuste importou a quantia de R\$ 6.516.703,00.<sup>321</sup>

Todavia, admite o TCERS que poderá, sempre que necessário, exercer a fiscalização diretamente na entidade beneficiada, conferindo, desse modo, o pleno exercício de suas competências constitucionais. Esse entendimento está consubstanciado no Parecer MPE/TCE n. 0151/2008 de autoria do Procurador-Geral Cezar Miola,<sup>322</sup> e se alinha ao posicionamento

<sup>318</sup> Ementa da decisão do processo de contas n. 005425-02.00/08-1: “EXECUTIVO MUNICIPAL DE SÃO LUIZ GONZAGA. EXERCÍCIO DE 2008. PARECER PELO ATENDIMENTO À LRF. Inexistência de prestação de contas de convênio firmado com ONG. Pagamento de multas por infrações de trânsito sem a apuração das responsabilidades. Pagamento de serviços não prestados ou não previstos no edital. Glosas. Contratação de pessoal para o atendimento ao Programa de Agentes Comunitários e ao Programa Saúde da Família. Ausência de licitação. Inexistência de critérios objetivos de avaliação. Precariedade das prestações de contas. Caracterização de indevida intermediação de mão-de-obra permanente. Multa e recomendação. A identificação de infrações às normas de administração financeira e orçamentária que, no seu conjunto, não comprometem a Gestão como um todo. Parecer Favorável”. Disponível em: <[http://www2.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos\\_e\\_documentos](http://www2.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos_e_documentos)>. Acesso em: 25 set. 2011.

<sup>319</sup> TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. *Controle social – consulta despesa*. <[http://www1.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=20001:72:0:::RP,72,73,74:P72\\_MUNICIPIO:sao%20luiz%20gonzaga](http://www1.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=20001:72:0:::RP,72,73,74:P72_MUNICIPIO:sao%20luiz%20gonzaga)>. Acesso em: 25 set. 2011.

<sup>320</sup> Ementa da decisão do processo de contas n. 6492-02.00/08-3: “FIXAÇÃO DE DÉBITO. DESPESA. GRATIFICAÇÃO NATALINA (5.1). FERIAS INDENIZADAS (5.2). REMUNERAÇÃO DE SERVIDORES (6.2). SERVIÇOS DE ASSESSORIA (10.3). VERBAS RESCISÓRIAS (1.1 do RC). MULTA. PARECER DESFAVORÁVEL. RECOMENDAÇÃO AO ATUAL GESTOR. O pagamento de gratificação natalina aos agentes públicos requer prévia autorização legal. A conversão de férias em pecúnia exige previsão legal específica. A ausência de comprovação dos descontos atinentes às horas não trabalhadas requer o ressarcimento ao Erário. É irregular o pagamento efetivado por serviços de assessoria cuja prestação não restou comprovada ou cuja finalidade não atenda ao interesse público. É indevida a despesa com pagamento de verbas rescisórias a servidores “terceirizados”, contratados por empresa interposta em afronta ao princípio da acessibilidade aos cargos/empregos públicos pelas vias constitucionalmente previstas (art. 37, incs. II e IX). As condutas infringentes a regras e princípios constitucionais e à legislação incidente determinam a imposição de penalidade pecuniária e a emissão de parecer desfavorável à aprovação das Contas. As infringências ao ordenamento jurídico justificam recomendação ao atual Administrador no sentido da implementação de medidas preventivas e corretivas”. Disponível em: <[http://www1.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=20001:31:0:::RP,31:P31\\_ESFERA,P31\\_MUNICIPIO:M,CARAZINHO](http://www1.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=20001:31:0:::RP,31:P31_ESFERA,P31_MUNICIPIO:M,CARAZINHO)>. Acesso em: 25 set. 2011.

<sup>321</sup> TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. *Controle social – consulta despesa*. Disponível em: <<http://www1.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=20001:72:0:::>>. Acesso em: 25 set. 2011.

<sup>322</sup> TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. *Parecer MPE/TCE n. 0151/2008*, colhido pelo Tribunal Pleno em 19/03/08, quando do julgamento do Processo n. 002624-0200/05-9. O posicionamento contido nesse

do Tribunal de Contas formalizado pelo Parecer n. 29/2005, de lavra da Auditora Substituta de Conselheiro Rosane Heineck Schmitt, aprovado pelo Tribunal Pleno em 19-03-08.

Como exemplo desse entendimento<sup>323</sup> do TCERS apresenta-se o sistema EMATER/ASCAR que por meio do Parecer n. 29/2005<sup>324</sup> implementou procedimento de auditoria. Refere a ementa:

Sistema EMATER/ASCAR. Consulta. “Fato Relevante”. Solicitação de reexame da posição firmada por este Tribunal de Contas quanto ao seu *dever-poder* de fiscalização plena dos entes integrantes do sistema EMA-TER/ASCAR, com novo pedido para sustação de procedimentos de auditoria sobre eles instaurados. A aplicação da teoria geral da *disregard* da pessoa jurídica formal às entidades integrantes do sistema EMATER/ASCAR pode e deve ser feita por este Tribunal de Contas, conquanto restrita ao caso concreto e dentro de seus limites, tendo por finalidade exclusiva sua sujeição ao controle externo da gestão nos termos e para os fins postos nos artigos 70 e parágrafo único e 71 e seguintes das Constituições Federal e Estadual, o que inviabiliza sua aplicação para quaisquer outros efeitos em razão de permanecer intacta sua atual personalidade jurídica formal. Precedentes deste Tribunal de Contas (Pareceres n°s 212/94, 2/99 (Coletivo), 55/2001, 2/2004 (Coletivo) e 2/2005). **Ratificação da posição consolidada deste Tribunal de Contas, com sugestão de imediata implementação dos procedimentos de auditoria pertinentes (exame de contas e de atos de pessoal).** (Grifou-se).

Oportuno anotar, entre as principais razões que fundamentaram a decisão, o fato do Sistema EMATER/ASCAR apresentar uma configuração de entidade da administração indireta. Isso porque há sobre ela a ingerência do Estado do Rio Grande do Sul em sua gestão, bem como quase a integralidade de sua receita provém dos recursos repassados pelo Estado do Rio Grande do Sul.

Depreende-se, portanto, a partir desses entendimentos, que o TCERS, em regra, fiscaliza os contratos de gestão, termos de parceria, convênios e demais ajustes que envolvem repasse de recursos públicos a entidades não estatais, quando da realização de auditoria nos

---

parecer, bem como naquele consignado no Parecer n. 29/2007, constituem orientação normativa a ser aplicada aos órgãos jurisdicionados. Disponível em: <[www.tce.rs.gov.br](http://www.tce.rs.gov.br)>. Acesso em: 18 nov. 2008.

<sup>323</sup> Ementa da Decisão n. TP-0516/2010 referente ao Processo de contas n. 008244-02.00/08-8: “PENALIDADE PECUNIÁRIA. Imposição de multa tendo em vista o descumprimento às normas de administração financeira e orçamentária. ALERTA. Alerta à Origem para que evite a reincidência das falhas apontadas e promova o saneamento daquelas passíveis de regularização. CIÊNCIA À GOVERNADORA. Cientificar a Governadora quanto à ausência de manifestação da CAGE. APRECIÇÃO DAS CONTAS. A natureza das falhas apontadas compromete as Contas do Administrador. Irregularidade de Contas.” Disponível em: <[http://www2.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos\\_e\\_documentos](http://www2.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos_e_documentos)>. Acesso em: 06 set. 2011.

<sup>324</sup> TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO RIO GRANDE DO SUL. *Parecer n. 29/2005*, acolhido pelo Tribunal Pleno em 09 de dezembro de 2005. Disponível em: <[http://www2.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=50202:4:4157671222636343::NO::P4\\_CD\\_LEGISLACAO:340685](http://www2.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=50202:4:4157671222636343::NO::P4_CD_LEGISLACAO:340685)>. Acesso em: 16 de out. 2011.

órgãos ou entes concedentes dos recursos, com repercussão nas contas dos administradores públicos; e, em situações especiais, realiza a fiscalização diretamente nas entidades beneficiadas, com responsabilização de seus dirigentes.

### 3.3.4 Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco – TCEPE

O Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco, por meio da Resolução TC n. 20/2005, estabeleceu que as OS's e as OSCIP's ao receberem recursos por meio de ajustes com o setor público, devem apresentar, anualmente, prestação de contas diretamente ao órgão repassador, sendo consideradas no bojo das contas dos respectivos administradores públicos. É o que disciplinam os artigos 1º e 3º da aludida norma:

Art. 1º A Organização Social – OS e a Organização da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIP, ao celebrarem contratos de gestão ou termos de parceria, respectivamente, com a administração pública ficarão sujeitos a apresentar, anualmente, **prestação de contas ao órgão descentralizador**. § 1º A OS deve apresentar ao órgão ou entidade supervisora da área de atuação correspondente à atividade fomentada, signatária do contrato de gestão, prestação de contas ao final de cada exercício financeiro, que será constituída de relatório pertinente à execução do contrato de gestão, contendo comparativo específico das metas propostas com os resultados alcançados. § 2º A OSCIP deve apresentar ao órgão do poder público da área de atuação correspondente à atividade fomentada prestação de contas, ao término de cada exercício financeiro, que será constituída de relatório sobre a totalidade das operações patrimoniais e resultados da OSCIP, mediante a comprovação da correta aplicação dos recursos recebidos e do adimplemento do objeto do Termo de Parceria [...]. Art. 3º As contas relativas aos contratos de gestão ou termos de parceria celebrados com o Estado ou Município **serão julgadas no bojo da prestação de contas do órgão ou entidade supervisora da OS ou do órgão parceiro da OSCIP** encaminhada ao TCE-PE em até noventa dias após o encerramento de cada exercício financeiro, consoante art. 34 da Lei Orgânica do TCE-PE, ressalvado o disposto no artigo 2º, §2º desta Resolução.<sup>325</sup> (Grifou-se).

No tocante aos convênios e outros ajustes, a matéria encontra-se regulamentada na Resolução TC n. 09/2005, artigo 2º, parágrafo único,<sup>326</sup> sendo a prestação de contas também

<sup>325</sup> TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE PERNAMBUCO. *Resolução TC n. 20/2005*. Disponível em: <[http://www4.tce.pe.gov.br/internet/index.php?option=com\\_content&view=article&id=1950:resolucao-tc-no-00202005&catid=307:resolucoes-2005&Itemid=238](http://www4.tce.pe.gov.br/internet/index.php?option=com_content&view=article&id=1950:resolucao-tc-no-00202005&catid=307:resolucoes-2005&Itemid=238)>. Acesso em: 05 set. 2011.

<sup>326</sup> Artigo 2º, parágrafo único, da Resolução TC n. 09/2005: “as entidades privadas devem apresentar prestação de contas final do total dos recursos públicos que venham a receber mediante vínculo formal com a administração pública, constituída de relatório de cumprimento do objeto do convênio [...], ou outro instrumento congênera, diretamente ao órgão concedente, o

apresentada diretamente ao órgão concedente, que analisará os aspectos técnicos e financeiros, com repercussão na prestação de contas anual do administrador público responsável.

Exemplifica esse entendimento o processo n. 0890089-9<sup>327</sup> referente à prestação contas da Prefeitura Municipal de Caetés, do exercício de 2007, em que foram constatadas diversas irregularidades acerca de dois termos de parceria celebrados pelo Município e a OSCIP INTERSET, para a execução de programas na área da educação, no valor de R\$ 486.974,50. A responsabilização por tais irregularidades foram imputadas ao gestor municipal responsável pela autorização dos gastos, tendo sido condenado a devolver ao erário público tal importância.

Da interpretação desses regramentos, infere-se que a prestação de contas dos recursos públicos destinados a ONG's, independente do tipo de ajuste e entidade beneficiada, no âmbito da jurisdição do TCEPE, vem sendo realizada diretamente ao órgão ou ente repassador dos recursos.

Portanto, da pesquisa restou evidenciado que os órgãos de controle externo exigem a prestação de contas de todas as entidades receptoras de recursos públicos, divergindo, porém, em relação à metodologia empregada, prevalecendo, atualmente, a forma indireta.

---

qual analisará os aspectos técnicos, quanto à execução física e atingimento dos objetivos do acordo, e financeiros, quanto à correta e regular aplicação dos recursos transferidos, através dos quais decidirá sobre a regularidade da aplicação dos recursos, fazendo constar declaração expressa de que os recursos transferidos tiveram boa e regular aplicação, mantendo os comprovantes das despesas arquivados em boa ordem, à disposição dos órgãos de controle interno e externo, cujos demonstrativos exigidos por Resolução específica do TCE/PE deverão ser anexados à correspondente prestação de contas anual do órgão repassador". Disponível em: <[http://www4.tce.pe.gov.br/internet/index.php?option=com\\_content&view=article&id=1939:resolucao-tc-no-00092005&catid=307:resolucoes-2005&Itemid=238](http://www4.tce.pe.gov.br/internet/index.php?option=com_content&view=article&id=1939:resolucao-tc-no-00092005&catid=307:resolucoes-2005&Itemid=238)>.

<sup>327</sup> Decisão do processo n. 0890089-9: "CONSIDERANDO as irregularidades identificadas na celebração de Termos de Parceria com a OSCIP INTERSET para a realização dos Programas Educação Infantil e Capacitar para Melhor Educar; CONSIDERANDO a não realização do objeto do Termo de Parceria celebrado com a OSCIP INTERSET para a realização do Programa Educação Infantil, no valor de R\$ 242.337,50, em face da inexistência de atendimento pedagógico às crianças do ensino infantil ante a insuficiente formação dos "voluntários" e o pagamento de parcelas não legitimadas por qualquer avença; CONSIDERANDO a não execução objeto do Termo de Parceria celebrado com a OSCIP INTERSET para a realização do programa Capacitar para Melhor Educar, no valor de R\$ 244.637,00, em face da não comprovação da mensal e sucessiva realização das capacitações pretendidas, conforme cronograma avençado e o pagamento de parcelas não legitimadas por qualquer avença; [...] CONSIDERANDO o disposto nos artigos 70 e 71, incisos II e VIII, § 3º, combinados com o artigo 75, da Constituição Federal, e no artigo 59, inciso III, alíneas "b" e "c", da Lei Estadual nº 12.600/04 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco). Decidiu a Primeira Câmara do Tribunal de Contas do Estado, à unanimidade, em sessão ordinária realizada no dia 21 de julho de 2011, Julgar IRREGULAR a presente Prestação de Contas da Prefeitura Municipal de Caetés, relativa ao exercício financeiro de 2007, devendo o Sr. José Luiz de Lima Sampaio, ordenador de despesas, restituir aos cofres do Município, no prazo de 15 (quinze) dias do trânsito em julgado desta Decisão, a quantia de R\$ 486.974,50, que deverá ser atualizada monetariamente a partir do primeiro dia do exercício financeiro subsequente ao das contas ora analisadas, segundo os índices e condições estabelecidos na legislação local para atualização dos créditos da Fazenda Pública Municipal, devendo cópia da Guia de Recolhimento ser enviada a este Tribunal para baixa do débito. Não o fazendo, que seja extraída Certidão do Débito e encaminhada ao Prefeito do Município, que deverá inscrever o débito na Dívida Ativa e proceder à sua execução, sob pena de responsabilidade. [...] Outrossim, que sejam encaminhadas cópias dos autos à Procuradoria Geral do Ministério Público de Contas – MPCO - para que esta remeta à Procuradoria Geral de Justiça, para as providências que entender necessárias. Disponível em: <<http://www4.tce.pe.gov.br/BuscaTextual/asp/default.asp?indice=decisoes>>. Acesso em: 25 set. 2011.

Excetua-se a essa tendência o TCESP, em que as prestações de contas são submetidas ao julgamento direto pelo Tribunal, independente do tipo de ajuste, havendo, inclusive, a realização de visitas às entidades nos procedimentos de fiscalização. Essas medidas, sem dúvida, ainda que não estendidas a todos os ajustes, conferem maior controle e acompanhamento sobre a aplicação dos recursos de maior vulto.

## CONCLUSÃO

Pelo presente estudo, percebe-se que o controle da administração pública é próprio do Estado de Direito e originou-se da preocupação do povo pela garantia de direitos, como o de vigiar o emprego do dinheiro público e de pedir prestação de contas de sua administração a todos os agentes do poder público, consoante evidenciado na Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1879, na França, em reação ao abuso do poder no Estado Absolutista.

Nessa linha, as preocupações com o controle do poder público e as garantias e direitos fundamentais aos indivíduos acompanharam a evolução dos Estados Modernos, com vistas à consolidação do Estado Democrático de Direito, cujo papel predominante é a transformação da sociedade, subordinando-se, em todas as suas funções, a uma Constituição, que representa a Lei Maior.

A essa concepção de Estado incidem diversos princípios, como a constitucionalidade, a organização democrática da sociedade; o sistema de direitos fundamentais individuais e coletivos; a justiça social; a igualdade não apenas como possibilidade formal; a divisão de poderes ou funções; a legalidade como medida do direito, excluindo o arbítrio e a prepotência; e a segurança e certezas jurídicas.

Assim, para a concretização de seus objetivos, o Estado necessita administrar bens e utilizar dinheiro público, seja para a manutenção da própria administração, seja na implementação de políticas públicas para a efetivação dos direitos assegurados à sociedade pela Constituição, como educação, saúde, trabalho, meio ambiente, etc.

Contudo, para que a atuação estatal não se desvincule do interesse público, imperiosa se faz a instituição de controles. Com isso, o próprio Estado adotou em sua estrutura orgânica e funcional sistemas de controles identificados de controle administrativo, legislativo, judicial, social e de fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, os quais são exercidos sob os aspectos da legalidade, legitimidade e economicidade.

Relativamente à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, segundo preceituado no artigo 70 da Constituição Federal, o exercício está a cargo do Congresso Nacional, mediante controle externo, e do sistema de controle interno de

cada poder, constituindo-se, assim, numa fiscalização assentada na dualidade de controle – interno e externo.

Conforme o sistema adotado pela Constituição Federal, a fiscalização a cargo do Poder Legislativo é executada pelo Tribunal de Contas, órgão que se originou da necessidade de gerir de modo transparente e honesto a coisa pública, bem como impor limites ao administrador público. Essa Corte apresenta como principal característica a independência em relação ao Executivo e Legislativo, *status* constitucional e competência para a fiscalização dos recursos públicos, independente da natureza das pessoas e do regime jurídico de quem os utiliza.

Assim, constata-se que as organizações integrantes do Terceiro Setor possuem natureza privada, sem objetivo de lucro, revelando uma atividade dirigida à realização de objetivos públicos. Ademais, desempenham importante papel na prestação de serviços aos cidadãos e seu trabalho é orientado pelo valor da solidariedade.

Nesse contexto, destacam-se às Organizações Não Governamentais – ONG's, entidades de natureza privada, sem fins lucrativos e juridicamente identificadas, no Brasil, como associações ou fundações, as quais vêm atuando em inúmeros segmentos sociais. Elas buscam recursos junto ao Estado e empresas por meio de projetos, possuem organização administrativa e colocam no seu centro de atuação as necessidades humanas.

O seu surgimento na América Latina encontra-se vinculado, historicamente, à vigência do Estado autoritário e a sua atuação repercutiu positivamente no desenvolvimento social e na consolidação de valores democráticos em diferentes campos de atuação. Logo, o Terceiro Setor no Brasil teve sua origem no período do regime militar, em que a sociedade teve que se mobilizar para combater o autoritarismo da época. A sua trajetória pode ser dividida em duas fases: a primeira marcada pelo assistencialismo, pelo paternalismo e pela condescendência da esmola; a segunda, mais moderna e dinâmica, surgiu quando os direitos sociais passaram a ser reconhecidos como inerentes ao conceito de cidadania.

Verifica-se, ainda, um significativo crescimento da atuação das organizações que integram esse setor, especialmente das ONG's, nas mais diversas áreas de interesse coletivo, sendo gradualmente beneficiadas com recursos públicos em decorrência de parcerias firmadas com o Estado. Esse quadro encontra forte justificativa no incentivo promovido, no âmbito da reforma do aparelho do Estado no final da década de 90.

Essa mudança se insere na reforma do Estado em face da crise fiscal, em que não havia mais recursos financeiros para atender as necessidades públicas que, inicialmente, se propusera, entendendo que era necessário ampliar a participação do Terceiro Setor no processo decisório na gestão pública.

Nesse cenário, foram criadas novas figuras jurídicas incentivando as parcerias entre os setores público e privado na prestação de serviços não-exclusivos do Estado, isto é, para aqueles que o Estado tem obrigação de prestar, mas sem exclusividade, como a educação, saúde, previdência social e assistência social, e para os que o Estado não pode permitir que sejam prestados exclusivamente por terceiros.

Assim, ao lado das ONG's já existentes, receptoras de recursos por meio de convênios, as Leis n. 9.637/98 e n. 9.790/99 introduziram as Organizações Sociais (OS's), receptoras de recursos através de contrato de gestão, e as Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público (OSCIP's), cujo vínculo com o Estado se estabelece mediante termo de parceria, concretizando, assim, os objetivos dessa reforma.

Logo, em decorrência da condição que assumem com o poder público, o regime jurídico de tais entidades sofre influência de normas publicísticas, obrigando-se à observância de deveres e sujeições especiais para a proteção do próprio interesse público. Dentre essas normas, destacam-se os princípios aplicáveis à administração pública, todos previstos no texto constitucional, quais sejam: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade, eficiência e economicidade. Ainda, tais entidades se submetem ao dever de prestar contas dos recursos públicos recebidos, conforme artigo 70, parágrafo único, da Constituição Federal, obrigatoriamente esta ínsita ao regime republicano, em face da indisponibilidade de bens e valores públicos.

No tocante ao controle sobre esses recursos, segundo o texto constitucional, entendimentos doutrinários e manifestações das Cortes de Contas e do Judiciário, não há dúvidas de que os Tribunais de Contas possuem competência para o exercício da fiscalização, contudo a metodologia adotada não é uniforme.

Verifica-se, igualmente, que os Tribunais de Contas, com base na autonomia conferida pela Constituição Federal e respectivas leis orgânicas, dispõem de diferentes técnicas, métodos e instrumentos para o exercício do controle e a implementação de seus resultados, visando sempre que os recursos públicos sejam aplicados na finalidade pública. No âmbito da fiscalização dos recursos públicos repassados às ONG's, a pesquisa evidencia diferentes



posicionamentos dos Tribunais de Contas relativamente à apresentação das prestações de contas.

O TCU firmou entendimento de que a prestação de contas dos recursos repassados às ONG's, incluindo as OS's e OSCIP's, deve processar-se diretamente ao órgão parceiro estatal. Neste modelo, as contas são julgadas no bojo do exame da prestação de contas do órgão ou ente repassador dos recursos.

Ademais, objetivando incentivar a sociedade na fiscalização dos recursos públicos, essa Corte de Contas criou o programa Diálogo Público, cuja execução ocorreu por meio de eventos nos diversos estados brasileiros. Assim, ao lado do controle disciplinado na Constituição Federal, são adotadas ações pedagógicas voltadas à sociedade, destinatária direta dos serviços públicos, com vistas a conferir maior efetividade aos controles sobre recursos públicos repassados às ONG's, para que, de fato, os direitos fundamentais sejam atendidos.

A Corte de Contas paulista, por seu turno, pronuncia-se, especificamente, sobre a fiscalização do contrato de gestão, termo de parceria e convênio, julgando, anualmente, as prestações de contas de forma independente do órgão repassador dos recursos. Outrossim, realiza a fiscalização com verificações *in loco* nas entidades receptoras dos recursos, responsabilizando os dirigentes das mesmas, bem como os agentes públicos dos órgãos e/ou entes concedentes dos repasses. As visitas realizadas a tais entidades permitem, por exemplo, aferir se as informações apresentadas nos processos de prestação de contas conferem com a situação fática, objeto do financiamento público.

O TCERS, por seu turno, firmou entendimento no sentido de que os recursos públicos repassados às ONG's, independente da qualificação (OS, OSCIP ou de utilidade pública), sejam verificados nas auditorias tradicionais, com repercussão nas contas dos administradores públicos. Admite, porém, em situações especiais a realização da fiscalização, diretamente, nas entidades beneficiadas, com responsabilização de seus dirigentes.

Já, no TCEPE, a prestação de contas, independente do tipo de ajuste e entidade beneficiada, é exigida diretamente ao órgão ou ente repassador dos recursos, com repercussão nas contas do gestor público responsável pelo repasse.

Os dados da pesquisa, portanto, evidenciam que os órgãos de controle externo exigem a prestação de contas de todas as entidades receptoras de recursos públicos, todavia divergem quanto à metodologia empregada, prevalecendo, atualmente, a forma indireta, em

que as prestações de contas são feitas ao órgão ou ente repassador dos recursos, sendo consideradas no bojo das contas do gestor público responsável pelo repasse.

Dessa forma, constata-se que a posição do TCESP, em que as prestações de contas são submetidas ao julgamento direto pelo Tribunal, independente do tipo de ajuste, com responsabilização dos gestores das ONG's e dos agentes públicos responsáveis pelas parcerias, inclusive com a realização de visitas nas entidades, revela-se no modo mais eficiente para controlar a aplicação dos recursos públicos.

Portanto, essa nova realidade trazida pela atuação do Terceiro Setor exige uma mudança de paradigma na fiscalização das Cortes de Contas, seja para fiscalizar diretamente as próprias ONG's, seja para promover uma aproximação com a sociedade, oportunizando espaços para a troca de informações entre Estado e cidadãos.

Assim, à luz dos ideais democráticos, de participação e abertura, acredita-se que o diálogo entre os Tribunais de Contas e a sociedade coloca-se como perspectiva para o aperfeiçoamento dos sistemas de controle, colaborando para que os recursos públicos, efetivamente, sejam aplicados e revertam em serviços que promovam a cidadania, fundamento do Estado Democrático de Direito.

## REFERÊNCIAS

ACQUAVIVA, Marcus Cláudio. *Teoria geral do Estado*. 2. ed. rev. e aum., São Paulo: Saraiva, 2000.

ANISTIA INTERNACIONAL. Disponível em: <[http://br.amnesty.org/?q=quem\\_oquejaconquistamos](http://br.amnesty.org/?q=quem_oquejaconquistamos)>. Acesso em: 17 set. 2011.

ARAÚJO DA SILVEIRA ESPINDOLA, Angela. A crise conceitual e a (re)construção interrompida da soberania: o fim do Estado-Nação? In: BOLZAN DE MORAIS, José Luiz (Org.). *O estado e suas crises*: Livraria do Advogado. p. 29-72.

ARISTÓTELES. *A ética – textos selecionados*. Tradução Cássio M. Fonseca. Bauru, SP: EDIPRO, 2. ed. anotada, 2003 (Série Clássicos Edipro).

ÁVILA, Humberto. A distinção entre princípios e regras e a redefinição do dever de proporcionalidade. *Revista Diálogo Jurídico*, Salvador, CAJ - Centro de Atualização Jurídica, v. I, n. 4, julho, 2001. Disponível em: <<http://www.direitopublico.com.br>>. Acesso em: 16 set. 2011.

BAHIA. Tribunal de Contas. *Diretrizes para as normas de controle interno do setor público*. Série Traduções – n. 13, 2007. Disponível em: [http://www.tce.ba.gov.br/files/publicacoes/serie\\_traducoes/intosai\\_diretrizes\\_p\\_controle\\_inter\\_no.pdf](http://www.tce.ba.gov.br/files/publicacoes/serie_traducoes/intosai_diretrizes_p_controle_inter_no.pdf). Acesso em: 12 out. 2011.

BARBADO, Michelle Tonon. O plano diretor da reforma do aparelho do estado e as organizações sociais: Críticas ao modelo de reforma do Estado brasileiro. In: PEREIRA, Cláudia Fernanda de Oliveira (Org.). *O novo direito administrativo brasileiro: o Estado, as agências e o terceiro setor*. Belo Horizonte: Fórum, 2003. p. 303-322.

BOBBIO, Norberto. *A era dos direitos*. Tradução de Carlos Nelson Coutinho; apresentação de Celso Lafer. Nova ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004. 10ª reimpressão.

BOLZAN DE MORAIS, José Luiz. As Crises do Estado. In: BOLZAN DE MORAIS, José Luiz (Org.). *O estado e suas crises*. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2005. p. 9-28.

BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*. 12. ed. rev. e atual. São Paulo: Malheiros, 2002.

BONAVIDES, Paulo. *Do estado liberal ao estado social*. 9. ed. São Paulo: Malheiros, 2009.

BRANDT, Ricardo. TCE faz devassa nos repasses do governo de São Paulo para ONGs. *O Estadão*. Disponível em: <<http://www.estadao.com.br/noticias/impreso,tce-faz-devassa-nos-repasses-do-governo-de-sao-paulo-para-ongs,126351,0.htm>>. Acesso em: 04 set. 2011.

BRASIL. *Constituição Federal*. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/ConstituicaoCompilado.htm)>. Acesso em: 08 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Decreto n. 966-A, de 7 de novembro de 1890. *Crêa um Tribunal de Contas para o exame, revisão e julgamento dos actos concernentes á receita e despesa da Republica.* Disponível em: <<http://www2.camara.gov.br/legin/fed/decret/1824-1899/decreto-966-a-7-novembro-1890-553450-publicacaooriginal-71409-pe.html>>. Acesso em: 08 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Lei Complementar n. 101, de 04 de maio de 2000. *Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências.* Disponível em: [http://www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/lei\\_responsabilidade/lc101\\_2000.pdf](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/hp/downloads/lei_responsabilidade/lc101_2000.pdf). Acesso em: 26 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964. *Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e contrôle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal.* Disponível em: <<http://www4.planalto.gov.br/legislacao/legislacao-1/leis-ordinarias/legislacao/legislacao-1/leis-ordinarias/1980-a-1960#content>>. Acesso em: 06 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Lei n. 8.443, de 16 de julho de 1992. *Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências.* Disponível em: <<http://www.tcu.gov.br/institucional/Legislacao/Organica/home.html>>. Acesso em: 10 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Lei n. 9.637, de 15 de maio de 1998. *Dispõe sobre a qualificação de entidades como organizações sociais, a criação do Programa Nacional de Publicização, a extinção dos órgãos e entidades que menciona e a absorção de suas atividades por organizações sociais, e dá outras providências.* Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9637.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9637.htm)>. Acesso em: 12 out. 2011.

\_\_\_\_\_. Lei n. 9.790, de 23 de março de 1999. *Dispõe sobre a qualificação de pessoas jurídicas de direito privado, sem fins lucrativos, como Organizações da Sociedade Civil de Interesse Público, institui e disciplina o Termo de Parceria, e dá outras providências.* Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/L9790.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L9790.htm). Acesso em: 12 out. 2011.

\_\_\_\_\_. Lei n. 10.406, de 10 de janeiro de 2002. *Institui o Código Civil.* Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/L10406.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/L10406.htm)>. Acesso em: 12 out. 2011.

\_\_\_\_\_. Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado. *Plano Diretor da Reforma do Aparelho do Estado.* Brasília: Imprensa Nacional, novembro 1995. Plano aprovado pela Câmara da Reforma do Estado da Presidência da República em setembro de 1995. Disponível em: <<http://www.bresserpereira.org.br/Documents/MARE/PlanoDiretor/planodiretor.pdf>>. Acesso em: 16 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Ministério de Orçamento e Gestão. Portaria n. 42, de 14 de abril de 1999. *Atualiza a discriminação da despesa por funções de que tratam o inciso I do § 1º do art. 2º e § 2º do art. 8º, ambos da Lei n. 4.320, de 17 de março de 1964, estabelece os conceitos de função, subfunção, programa, projeto, atividade, operações especiais, e dá outras providências.* Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/contabilidade/portaria42.pdf>>. Acesso em: 08 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. *Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1923-5*. Relator: Ministro Carlos Britto. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/geral/verPdfPaginado.asp?id=393820&tipo=TP&descricao=ADI%2F1923>>. Acesso em: 23 jul. 2011.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. *Mandado de Segurança n. 21644-1/DF*. Relator: Ministro Néri da Silveira. Brasília, DF, 4 de novembro de 1993. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/geral/verPdfPaginado.asp?id=85573&tipo=AC&descricao=Inteiro%20Teor%20MS%20/%2021644>>. Acesso em: 23 jul. 2011.

\_\_\_\_\_. Supremo Tribunal Federal. *Mandado de Segurança n. 24725/ DF*. Relator: Ministro Celso de Mello. Brasília, DF, 18 de fevereiro de 2004. Disponível em: <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarConsolidada.asp?classe=MS&numero=24725&origem=AP>>. Acesso em: 06 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. *Acórdão n. 1070 - Plenário*. Redator: Ministro Benjamin Zymler. Brasília, DF, 6 de agosto de 2003. Disponível em: <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/estados/IN\\_STN\\_1\\_1997\\_Convenios/anexos/Acordao\\_TCU\\_1070\\_2003.pdf](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/legislacao/download/estados/IN_STN_1_1997_Convenios/anexos/Acordao_TCU_1070_2003.pdf)>. Acesso em: 27 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. *Acórdão n.1952- Plenário*. Relator: Ministro Ubiratan Aguiar, Brasília, DF, 21 de setembro de 2007. Disponível em: <<http://contas.tcu.gov.br/portaltextual/MostraDocumento?qn=1&doc=1&dpp=20&p=0>>. Acesso em: 01 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. *Acórdão n. 2066 – Plenário*. Relator: Ministro Marcos Bemquerer Costa, DF, 8 de novembro de 2006. Disponível em: [www.tcu.gov.br/consultas/juris/docs/judoc/.../tc-015-568-2005-1.doc](http://www.tcu.gov.br/consultas/juris/docs/judoc/.../tc-015-568-2005-1.doc) Acesso em: 12 out. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. *Decisão Normativa n. 108, de 24 de novembro de 2010. Dispõe acerca das unidades jurisdicionadas cujos responsáveis devem apresentar relatório de gestão referente ao exercício de 2011, especificando a organização, a forma, os conteúdos e os prazos de apresentação, nos termos do art. 3º da Instrução Normativa TCU nº 63, de 1º de setembro de 2010.* Disponível em: <[www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/DN/.../DNT2010-108](http://www.tcu.gov.br/Consultas/Juris/Docs/judoc/DN/.../DNT2010-108)>. Acesso em: 12 out. 2011.

\_\_\_\_\_.Tribunal de Contas. *Decisão n. 592 - Plenário*. Relator: Ministro Benjamin Zymler. Brasília, DF, 2 de setembro de 1998. Disponível em: <<http://contas.tcu.gov.br/pt/MostraDocumento?qn=1>>. Acesso em: 31 ago. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. *Decisão n. 931– Plenário*. Relator: Ministro Marcos Vilaça. Brasília, DF, 15 de dezembro de 1999. Disponível em: <<http://contas.tcu.gov.br/pt/MostraDocumento?qn=5>>. Acesso em: 01 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. *Instrução Normativa n. 56, de 5 de dezembro de 2007. Dispõe sobre instauração e organização de processo de tomada de contas especial e dá outras providências.* Disponível em: <<http://contas.tcu.gov.br/pt/MostraDocumento?qn=2>>. Acesso em: 30 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. Instrução Normativa n. 63, de 1º de setembro de 2010. *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://contas.tcu.gov.br/pt/MostraDocumento?qn=1>>. Acesso em: 10 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. *Programa Diálogo Público*. Disponível em: <[http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/dialogo\\_publico/dialogo\\_seminarios/seminarios\\_2006](http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/dialogo_publico/dialogo_seminarios/seminarios_2006)>. Acesso em: 02 set. 2011.

BUGARIN, Paulo S. O TCU e a fiscalização dos contratos de gestão. *Revista Eletrônica sobre a Reforma do Estado (RERE)*, Salvador, Instituto Brasileiro de Direito Público, n. 10, junho/julho/agosto, 2007. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br/rere.asp>>. Acesso em: 16 set. 2011.

CABRAL, Heloísa Helena de Souza. *Terceiro Setor: gestão e controle social*. São Paulo: Método, 2007.

CAMPELO, Valmir. O Tribunal de Contas no ordenamento jurídico brasileiro. *Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais*. Disponível em: <[http://200.198.41.151:8081/tribunal\\_contas/2003/03/-sumario?next=7](http://200.198.41.151:8081/tribunal_contas/2003/03/-sumario?next=7)>. Acesso em: 08 set. 2011.

CANOTILHO, J. J. Gomes. *Direito Constitucional e Teoria da Constituição*. 7. ed. Coimbra: Almedina, 2003.

COMPANHIA PERNAMBUCANA DO MEIO AMBIENTE. *Cadastro de fontes nacionais e internacionais de cooperação para projetos ambientais*. Recife, 2001. Disponível em: <<http://www.cprh.pe.gov.br/downloads/cadastro.pdf>>. Acesso em: 13 jun. 2011.

COSTA, Marli Marlene da; REIS, Suzéte da Silva. Espaço local: o espaço do cidadão e da cidadania. In: HERMANY, Ricardo (Org.). *Gestão local e políticas públicas*. Santa Cruz do Sul: Editora IPR, 2010.

DECLARAÇÃO DOS DIREITOS DO HOMEM E DO CIDADÃO. Disponível em: <<http://educacao.uol.com.br/historia/declaracao-dos-direitos-do-homem-e-do-cidadao-integrado-documento-original.jhtm>>. Acesso em: 21 abr. 2011.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. *Direito administrativo*. 13. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

\_\_\_\_\_. *Direito Administrativo*. 21. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

\_\_\_\_\_. *Direito administrativo*. 24. ed. São Paulo: Atlas, 2011.

DROMI, Roberto. *Modernización del control público*. Madrid: Hispania Libros, 2005.

DUSO, Giuseppe. *O poder: história da filosofia política moderna*. Tradução de Andrea Ciacchi; Líssia da Cruz e Silva; Giuseppe Tosi. Petrópolis, RJ: Martin Vozes, 2005.

ENGELMANN, Wilson. A crise constitucional: a linguagem e os direitos humanos como condição de possibilidade para preservar o papel da Constituição no mundo globalizado. In:

BOLZAN DE MORAIS, José Luiz (Org.). *O estado e suas crises*: Porto Alegre, Livraria do Advogado, 2005. 225-271.

ESTEVES SILVA, Gecilda. *Os Tribunais de Contas e o controle social*: a proposta de criação de uma ouvidoria para o tribunal de contas do estado do Rio de Janeiro e sua importância no processo democrático fluminense. Disponível em: <[http://www.ecg.tce.rj.gov.br/arquivos/Dissertacao\\_Gecilda.pdf](http://www.ecg.tce.rj.gov.br/arquivos/Dissertacao_Gecilda.pdf)>. Acesso em: 30 abr. 2011.

FERNANDES, J. U. Jacoby. *Tribunais de Contas*: jurisdição e competência. 2. ed. 1. reimpressão. Belo Horizonte: Forum, 2008.

FERNANDES, Rubem César. *Privado porém público*: o terceiro setor na América Latina. Rio de Janeiro: Relume-Dumará, 1994.

FERRAZ, Luciano. Modernização da administração pública e auditoria de gestão. In: FERRAZ, Luciano; MOTTA, Fabrício (Coord.). *Direito público moderno*. Belo Horizonte: Del Rey, 2003.

FORTINI, Cristina. Organizações Sociais: natureza jurídica da responsabilidade civil das organizações sociais em face dos danos causados a terceiros. *Revista Eletrônica sobre a Reforma do Estado*, Salvador, n. 6, junho/julho/agosto, 2006. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 24 ago. 2011.

FUNDO DAS NAÇÕES UNIDAS PARA A INFÂNCIA – UNICEF. Disponível em: <[http://www.unicef.org/about/who/index\\_introduction.html](http://www.unicef.org/about/who/index_introduction.html)>. Acesso em: 12 set. 2011.

FURTADO, José de Ribamar Caldas. Os regimes de contas públicas: contas de governo e contas de gestão. *Revista do Tribunal de Contas do Distrito Federal* n. 33. 2007. p. 75-121.

GARCÍA DE ENTERRÍA, Eduardo; FERNÁNDEZ, Tomás-Ramón. *Curso de direito administrativo*. Tradução Arnaldo Setti, colaboração Almudena Marín López e Elaine Alves Rodrigues. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1990.

GIDDENS, Anthony. *A terceira via*: reflexões sobre o impasse político atual e o futuro da social-democracia, tradução de Maria Luiza X. de A. Borges. 3. tiragem,

GREENPEACE BRASIL. *Por um mundo verde e pacífico*. Disponível em: <<http://www.greenpeace.org/brasil/pt/Noticias/Por-um-mundo-verde-e-pacifico/>>. Acesso em: 17 set. 2011.

GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. *Regime jurídico dos tribunais de contas*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992.

HOBBS, Thomas. *Leviatã, ou matéria, forma e poder de um estado eclesiástico e civil*. Tradução de Alex Marins. São Paulo: Martin Claret, 2003.

JUSTEN FILHO, Marçal. *Curso de direito administrativo*. 2. ed. rev. e atual. São Paulo: Saraiva, 2006.

KEINERT, Tania Margarete Mezzomo. *Administração pública no Brasil*: crises e mudanças de paradigmas. São Paulo: Annablume: Fapesp, 2000.

KISIL, Marcos. Organização social e desenvolvimento sustentável: projetos de base comunitária. In. IOSCHPE, Eveliyn (Org.). *3º Setor: desenvolvimento social sustentado*. 2. ed. São Paulo: Paz e Terra, 2000. p. 131-155.

MACHADO, Lia Zanotta. *Preconceitos sociais e minorias sociais: gênero e raça*. Disponível em: <<http://www.dhnet.org.br/educar/redeedh/bib/zanotta.htm>>. Acesso em: 18 set. 2011.

MÉDICOS SEM FRONTEIRA. Disponível em: <<http://www.msf.org.br/conteudo/4/quem-somos/>>. Acesso em 17 set. 2011.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito administrativo brasileiro*. 16 ed. atual. pela Constituição de 1988, 2ª tiragem. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1991.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de direito administrativo*. 17ª ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

MILESKI, Helio Saul. *O controle da gestão pública*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

MIOLA, Cezar. Tribunal de Contas – controle para a cidadania. *Revista do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul*. Porto Alegre, RS, v. 14, n. 25, 2º sem. 1996. p. 203-227.

MONTESQUIEU, Charles de Secondat, Baron de, 1689-1755. *O espírito das leis: as formas de governo, a federação, a divisão dos poderes, presidencialismo versus parlamentarismo*. Tradução de Pedro Vieira Mota. 7. ed. São Paulo: Saraiva, 2000.

MODESTO, Paulo. Notas para um debate sobre o princípio constitucional da eficiência. *Revista Diálogo Jurídico*, Salvador, CAJ - Centro de Atualização Jurídica, v. I, n. 2, maio, 2001. Disponível em: <<http://www.direitopublico.com.br>>. Acesso em: 14 jun. 2011.

\_\_\_\_\_. Reforma administrativa e marco legal das organizações sociais no Brasil - as dúvidas dos juristas sobre o modelo das organizações sociais. *Revista Diálogo Jurídico*, Salvador, CAJ - Centro de Atualização Jurídica, v. I, n. 9, dezembro, 2001. Disponível em: <<http://www.direitopublico.com.br>>. Acesso em 14 jun. de 2011.

\_\_\_\_\_. Reforma do Estado, formas de prestação de serviços ao público e parcerias público-privadas: demarcando as fronteiras dos conceitos de serviço público, serviços de relevância pública e serviços de exploração econômica para as parcerias público-privadas. *Revista Eletrônica de Direito Administrativo Econômico*, Salvador, Instituto de Direito Público da Bahia, n. 02, maio-jun-jul, 2005. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 16 set. 2011.

MORAES, Alexandre. *Constituição do Brasil interpretada e legislação constitucional*. São Paulo: Atlas, 2002.

MOTTA, Carlos Pinto Coelho. Vertentes na Estrutura da Contratação das Entidades Privadas, Beneficiadas com Recursos Públicos. *Revista Eletrônica de Direito Administrativo econômico*, Salvador, Instituto Brasileiro de Direito Público, n. 7, ago/set/out de 2006. Disponível em: <<http://www.direitodoestado.com.br>>. Acesso em: 22 jul. 2011.

NETO, Jayme Baleeiro. *As organizações sociais e o controle dos tribunais de contas*. Rio de Janeiro: Renovar, 2004.



OHLWEILER, Leonel. Estado, administração pública e democracia: condições de possibilidade para ultrapassar a objetificação do regime administrativo. *Anuário do programa de pós-graduação em direito da UNISINOS*. São Leopoldo: 2003. p. 273- 308.

OLIVEIRA, Rafael Carvalho Resende. *Administração pública, concessões e terceiro setor*. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2009.

OLIVIERI, Antonio Carlos. *Do estado absolutista à queda da Bastilha*. Disponível em: <<http://educacao.uol.com.br/historia/ult1704u85.jhtm>>. Acesso em: 21 abr. 2011.

OSBORNE, Richard. *Dicionário de Sociologia*. Disponível em: <<http://pt.scribd.com/doc/64676455/Richard-Osborne-Dicionario-de-Sociologia-PDF>>. Acesso em: 18 set. 2011.

PAES, José Eduardo Sabo. Terceiro Setor: conceituação e observância dos princípios constitucionais aplicáveis à administração pública. In: PEREIRA, Cláudia Fernanda de Oliveira (Org.). *O novo direito administrativo brasileiro: o Estado, as agências e o terceiro setor*. Belo Horizonte: Fórum, 2003. p. 275-286.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. A reforma do estado dos anos 90: lógica e mecanismos de controle. *Cadernos MARE de Reforma do Estado, n. 1*. Brasília: Ministério da Administração Federal e Reforma do Estado, 1997. Disponível em: <[http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/publicacao/seges/PUB\\_Seges\\_Mare\\_caderno01.PDF](http://www.planejamento.gov.br/secretarias/upload/Arquivos/publicacao/seges/PUB_Seges_Mare_caderno01.PDF)>. Acesso em: 24 jul. 2011.

PERNAMBUCO. Tribunal de Contas. *Processo n. 0890089-9*. Relatora: Conselheira Teresa Duere. Recife, 21 de julho de 2011. Disponível em: <<http://www4.tce.pe.gov.br/BuscaTextual/asp/default.asp?indice=decisoos>>. Acesso em: 25 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. Resolução TC n. 09, de 27 de julho de 2005. *Dispõe sobre a instauração, instrução e processamento de tomadas de contas especiais e dá outras providências*. Disponível em: <<http://www4.tce.pe.gov.br/BuscaTextual/asp/default.asp?indice=decisoos>>. Acesso em: 25 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. Resolução TC n. 20, de 21 de setembro de 2005. *Dispõe sobre os institutos da Organização Social – OS e da Organização da Sociedade Civil de Interesse Público – OSCIP, regulamenta a prestação de contas dessas entidades ao Poder Público e dá outras providências*. Disponível em: <[http://www4.tce.pe.gov.br/internet/index.php?option=com\\_content&view=article&id=1950:resolucao-tc-no-00202005&catid=307:resolucoes-2005&Itemid=238](http://www4.tce.pe.gov.br/internet/index.php?option=com_content&view=article&id=1950:resolucao-tc-no-00202005&catid=307:resolucoes-2005&Itemid=238)>. Acesso em: 05 set. 2011.

PETRONIO, Braz. *Direito municipal na constituição*. 6. ed. Leme: J. H. Mizuno, 2006.

REALE, Miguel. *Nova fase do direito moderno*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 1998.

RIBEIRO, Rochelle Pastana. O Terceiro Setor no contexto da democracia e da reforma administrativa do aparelho do Estado. In: PEREIRA, Cláudia Fernanda de Oliveira (Org.). *O novo direito administrativo brasileiro: o Estado, as agências e o terceiro setor*. Belo Horizonte: Fórum, 2003. p. 287-301.

RIO GRANDE DO SUL: Tribunal de Contas. *Controle social – consulta despesa*. <[http://www1.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=20001:47:0:::RP,47:P47\\_NR\\_PROCESSO:64920200083](http://www1.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=20001:47:0:::RP,47:P47_NR_PROCESSO:64920200083)>. Acesso em: 25 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. *Controle social – consulta despesa*. <[http://www1.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=20001:72:0:::RP,72,73,74:P72\\_MUNICIPIO:sao%20luiz%20gonzaga](http://www1.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=20001:72:0:::RP,72,73,74:P72_MUNICIPIO:sao%20luiz%20gonzaga)>. Acesso em: 25 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. *Parecer Coletivo n. 01*, aprovado pelo Tribunal Pleno em 29 de setembro de 2010. Disponível em: <[http://www2.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=50202:0:2272376160056129:DOWNLOAD:NO::P\\_CD\\_LEG:340446](http://www2.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=50202:0:2272376160056129:DOWNLOAD:NO::P_CD_LEG:340446)>. Acesso em: 01 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. *Parecer MPE/TCE n. 0151*, de 25 de fevereiro de 2008, no processo de contas n. 2624-02.00/05-9. Disponível em: <[www.tce.rs.gov.br](http://www.tce.rs.gov.br)>. Acesso em: 18 nov. 2008.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. *Parecer n. 03*, acolhido pelo Tribunal Pleno em 2 de abril de 2003. Disponível em: <[http://www1.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=50202:0:3671626040511144:DOWNLOAD:NO::P\\_CD\\_LEG:340243](http://www1.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=50202:0:3671626040511144:DOWNLOAD:NO::P_CD_LEG:340243)>. Acesso em: 10 ago. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. *Parecer n. 29*, acolhido pelo Tribunal Pleno em 9 de dezembro de 2005. Disponível em: <[http://www2.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=50202:4:4157671222636343::NO::P4\\_CD\\_LEGIS\\_LACAO:340685](http://www2.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=50202:4:4157671222636343::NO::P4_CD_LEGIS_LACAO:340685)>. Acesso em: 16 de out. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. *Parecer n. 29*, acolhido pelo Tribunal Pleno em 19 de dezembro de 2007. Disponível em: <[http://www2.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=50202:4:4414831644761185::NO::P4\\_CD\\_LEGIS\\_LACAO:340287](http://www2.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=50202:4:4414831644761185::NO::P4_CD_LEGIS_LACAO:340287)>. Acesso em 28 ago. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. *Processo n. 2624-0200/05-9*. Relator: Conselheiro Helio Saul Mileski. Porto Alegre, 6 de abril de 2006. Disponível em: <[http://www2.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos\\_e\\_documentos](http://www2.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos_e_documentos)>. Acesso em: 30 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. *Processo n. 4449-0200/07-0*. Relator: Conselheiro Victor José Faccioni. Porto Alegre, 24 de março de 2009. Disponível em: <[http://www2.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos\\_e\\_documentos](http://www2.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos_e_documentos)>. Acesso em: 01 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. *Processo n. 005425-02.00/08-1*. Relator: Conselheiro Marco Peixoto. Porto Alegre, 1º de junho de 2010. Disponível em: <[http://www2.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos\\_e\\_documentos](http://www2.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos_e_documentos)>. Acesso em: 25 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. *Processo n. 6492-02.00/08-3*. Relator: Conselheiro Cezar Miola. Porto Alegre, 23 de setembro de 2010. Disponível em: <[http://www1.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=20001:31:0:::RP,31:P31\\_ESFERA,P31\\_MUNICIPIO:M,CARAZINHO](http://www1.tce.rs.gov.br/aplicprod/f?p=20001:31:0:::RP,31:P31_ESFERA,P31_MUNICIPIO:M,CARAZINHO)>. Acesso em: 25 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. *Processo n. 8244-0200/08-8*. Relator: Conselheiro Substituto Pedro Henrique Poli de Figueiredo. Porto Alegre, 19 de maio de 2010. Disponível em: <[http://www2.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos\\_e\\_documentos](http://www2.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/processos_e_documentos)>. Acesso em: 06 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. Resolução n. 544, de 21 de julho de 2000. *Aprova a consolidação e introduz alterações no Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul*. Disponível em: <[http://www2.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/legislacoes/atos\\_normativos\\_tcers/regimento\\_interno](http://www2.tce.rs.gov.br/portal/page/portal/tcers/consultas/legislacoes/atos_normativos_tcers/regimento_interno)>. Acesso em: 10 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. Resolução n. 766, de 20 de novembro de 2007. *Dispõe sobre a entrega, envio e disponibilização dos dados e informações em meio informatizado, que os responsáveis pelos órgãos ou entidades da administração direta e indireta municipal, inclusive consórcios públicos devem fazer a este Tribunal, de acordo com as competências estatuídas nos incisos I, II, III e IV do art. 71 da Constituição Federal, adaptados ao Estado por força do art. 71 da Constituição Estadual, e dá outras providências*. Disponível em: <[http://www.tce.rs.gov.br/sistemas\\_controle/SIAPC/pdf/Res\\_TCERS\\_n766\\_2007.pdf](http://www.tce.rs.gov.br/sistemas_controle/SIAPC/pdf/Res_TCERS_n766_2007.pdf)>. Acesso em: 10 set. 2011.

SALOMON, Lester. Estratégias para o fortalecimento do Terceiro Setor. In: IOSCHPE, Evelyn (Org.). *3º Setor: desenvolvimento social sustentado*. 2. ed. São Paulo: Paz e Terra, 2000. p. 89-111.

SANCHES, Osvaldo Maldonado. *Dicionário de orçamento, planejamento e áreas afins*. Brasília: Prisma, 1997.

SANDRONI, Paulo (Org.). *Novo dicionário de economia*. 5. ed. São Paulo: Best Seller, 1994.

SÃO PAULO: Tribunal de Contas. *Instrução Normativa n. 02*, de 10 de dezembro de 2008. Disponível em: <[http://www.tce.sp.gov.br/legislacao/instrucoes/instrucoes\\_n\\_2\\_2008\\_area\\_municipal.pdf](http://www.tce.sp.gov.br/legislacao/instrucoes/instrucoes_n_2_2008_area_municipal.pdf)>. Acesso em: 02 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. *Primeiro e terceiro setores*. Disponível em: <[http://www.tce.sp.gov.br/fiscalizacao/terceiro\\_setor](http://www.tce.sp.gov.br/fiscalizacao/terceiro_setor)>. Acesso em: 27 jun. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. *Processo n. 001854/026/07*. Relator: Conselheiro Robson Marinho. São Paulo, 14 de setembro de 2010. Disponível em: <<http://www2.tce.sp.gov.br/protocolo/tc01sql1-decisoes.asp>>. Acesso em: 03 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. *Processo n. 002231/004/07*. Relator: Conselheiro Claudio Ferraz de Alvarenga. São Paulo, 26 de julho de 2010. Disponível em: <[http://www2.tce.sp.gov.br/arqs\\_juri/pdf/76122.pdf](http://www2.tce.sp.gov.br/arqs_juri/pdf/76122.pdf)>. Acesso em: 03 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. *Processo n. 018528/026/10*. Relator: Conselheiro Fulvio Julião de Biazzi. São Paulo, 29 de março de 2011. Disponível em: <[http://www2.tce.sp.gov.br/arqs\\_juri/pdf/118664.pdf](http://www2.tce.sp.gov.br/arqs_juri/pdf/118664.pdf)>. Acesso em: 26 set. 2011.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas. *Repasses ao Terceiro Setor - auditorias "in loco" realizadas em 2008*. Disponível em:

<[http://www.tce.sp.gov.br/fiscalizacao/terceiro\\_setor/auditoria\\_in\\_loco.pdf](http://www.tce.sp.gov.br/fiscalizacao/terceiro_setor/auditoria_in_loco.pdf)>. Acesso em: 25 set. 2011.

SILVA, De Plácido e. *Vocabulário jurídico*. 28. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2010.

SILVA, Moacir Marques da. *Curso de auditoria governamental: de acordo com as Normas Internacionais de Auditoria Pública aprovadas pela INTOSAI*. São Paulo: Atlas, 2009.

SPECK, Bruno Wilhelm. *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.

STRECK, Lenio Luiz; BOLZAN DE MORAIS, José Luis. *Ciência política e teoria do estado*. 6. ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2008.

TACHIZAWA, Takeshi. *Organizações não-governamentais e Terceiro Setor: criação de ONG's e estratégias de atuação*. São Paulo: Atlas, 2002.

THOMPSON, Andrés A. Do compromisso à eficiência? Os caminhos do Terceiro Setor na América Latina. In: IOSCHPE, Eveliyn, (Org.). *3º Setor: desenvolvimento social sustentado*. 2. ed. São Paulo: Paz e Terra, 2000. p. 41-48.

TORRES, Ricardo Lobo. Os direitos fundamentais e o Tribunal de Contas. *Revista do Tribunal de Contas do Estado Rio de Janeiro*. Rio de Janeiro, v. 13, n. 23, jul. 1992. p. 54-63.

VALENTE, Adriano Chaves. Estado e direito anotações sobre liberdade e tutela. In: PEREIRA, Cláudia Fernanda de Oliveira (Org.). *O novo direito administrativo brasileiro: o Estado, as agências e o terceiro setor*. Belo Horizonte: Fórum, 2003. p. 77-111.

### ANEXO A - Quadro comparativo entre as OS's e OSCIP's

|  | OS   | OSCIPs  |
|--|--|---|
| Definição legal  | Lei. N. 9.637/98   | Lei n. 9.790/99   |
| Tipo de instrumento previsto para o recebimento de recursos  | Contrato de gestão (art. 5º)   | Termo de parceria (art. 9º)   |
| Ato de qualificação  | Discricionário – emitido pelo poder executivo  | Vinculado – emitido pelo Ministério da Justiça (Certificado arts. 5º e 6º)  |
| Finalidade   | Escopo restrito: ensino, pesquisa científica, desenvolvimento tecnológico, meio ambiente, cultura e saúde (art. 1º)  | Escopo mais amplo. Inclui as atividades da OS mais: assistência social, segurança alimentar e nutricional, voluntariado, desenvolvimento econômico e social, direitos civis e outros valores universais. (art. 3º)  |
| Vínculo com a Administração Pública                          | Mais estreito. Normalmente nasce da publicização de serviços prestados pelo poder público (art.20). Há membros do poder público no Conselho de Administração art, 2º, I, 'c'). Recebem créditos orçamentários específicos, bens e servidores públicos cedidos (art. 12 a 14). O próprio contrato de gestão estreita este vínculo | Não há vínculo (arts. 1º e 2º) com o poder público até a celebração do termo de parceria. O vínculo é de interesse público. Se extinta, seu patrimônio deve ser transferido para outra OSCIP (art. 4º, IV)  |
| Licitações   | Regulamento próprio – (art. 17 da Lei 9.637/98) obedecendo a princípios da Administração Pública (art. 7 da Lei 9.637/98)  | Regulamento próprio – (art. 14 da Lei 9.790/99), obedecendo a princípios da Administração Pública (art. 4, inciso I, da Lei 9.970/99)   |
| Prestação de Contas  | Prestam contas também ao TCU – IN 12/96, alterada pela Decisão nº 592/98   | Prestam contas ao poder público anualmente, na vigência do termo de parceria (art. 4º, VII, art. 10, §2º, V); em princípio, essa prestação de contas deverá ser feita diretamente aos órgãos repassadores dos recursos, à semelhança dos procedimentos adotados para os convênios |
| Controle Social (conselhos, publicações de relatórios, etc.) | Órgão repassador dos recursos (Supervisor), prestação anual de contas, comitês de avaliação, TCU (em caso de irregularidades) – art. 2º, I, 'd', 'f', art. 8º, art. 9º, da Lei   | Art. 4º, VII, 'b', 'd', art. 10, § 2º, art. 12, da Lei 9.790/99. Auditorias, art. 4º, VII, 'c'.   |

|  |   |  |
|--|---|--|
|  | 9.637/98. Conselho de Política Pública, art. 10, § 1º |  |
|--|---|--|

Fonte: NETO, Jayme Baleeiro. *As organizações sociais e o controle dos tribunais de contas*. Rio de Janeiro: Renovar, 2004. p. 29-30.

**ANEXO B - Consulta à Ouvidoria do Tribunal de Contas da União**

**Assunto:** [Sisouv] – Re: Manifestação TCU nº 9861

**De:** <ouvidoria@tcu.gov.br>

**Data:** Thu, 22 Sep 2011 18:42:24 -0300

**Para:** <gloria@tce.rs.gov.br>

**CC:** <ouvidoria@tcu.gov.br>

Prezada Senhora Maria da Gloria Ghissoni Deon,

Em atenção à manifestação nº 39141/9861, apresentada por V. S<sup>a.</sup>, cumpre esclarecer que o Tribunal de Contas da União (TCU) só responde a consultas de autoridades públicas, nos termos do art. 264 do seu Regime Interno.

A título de orientação técnica, sem que se constitua prejulgamento de caso concreto, a Ouvidoria pode oferecer a opinião pessoal de seus servidores para ajudar a dirimir dúvidas. É o que faremos a seguir.

A Organização Social (OS) é, na verdade, uma qualificação criada pela Lei nº 9.637/2008, que pode ser atribuída à pessoa jurídica de direito privado com o fim de celebração de contrato de gestão com o Poder Público. Na oportunidade da edição da referida lei, o TCU, mediante a Decisão nº 592/1998 – Plenário, firmou o entendimento que tais entes tinham a obrigação de prestar contas ao Tribunal de Contas da União – obviamente, quando se tratasse de recursos públicos federais.

A despeito da percepção de que seria necessário dar mais ênfase, no processo de prestação de contas, à questão do alcance de resultados previamente definidos no contrato de gestão, permaneceu a obrigatoriedade de apresentação de prestação de contas. Naquela oportunidade, no entanto, não se avaliou a questão da natureza jurídica do ente que receberia os recursos por meio de tais contratos, questão que seria de grande relevância posteriormente.

Quando da edição da Decisão Normativa que definiria os entes que deveriam prestar contas ao TCU no exercício de 2008, o estudo feito nesse sentido, cujas conclusões foram depois aprovadas mediante ao Acórdão nº 1952/2007 – Plenário, mostrou, em primeiro lugar, que outras entidades, além das Organizações Sociais, haviam celebrado o contrato de gestão com o Poder Público Federal.

Em segundo lugar, verificou-se que entre as entidades que tinham firmado contrato de gestão com o Poder Público Federal, havia algumas de natureza jurídica de direito privado, e outras

de natureza jurídica de direito público. Nesse sentido, ficaram dispensadas de prestar contas ao TCU aquelas entidades cuja natureza jurídica era de direito privado.

Visto que as Organizações Sociais têm natureza jurídica de direito privado, ficaram dispensadas de apresentação de prestação de contas. Vale ressaltar que o fundamento legal para a dispensa da prestação de contas ao TCU não é o fato de serem Organizações Sociais, mas, sim, de que tais entidades têm natureza jurídica de direito privado. No entanto, tal observação não apresenta consequências práticas, visto que a Lei nº 9.637/1998 define, em seu art. 1º, que a qualificação de Organização Social refere-se a pessoas jurídicas de direito privado. Assim, na prática, o Acórdão nº 1952/2007 revogou a Decisão Normativa nº 592/1998.

As normas anuais relativas aos processos de prestação de contas, para o ano de 2011, não incluem Organizações Sociais, conforme se pode ver na Decisão Normativa nº 108/2010, em conjunto com a Instrução Normativa nº 63/2010, o que demonstra a prática adotada pelo TCU desde então. Esses normativos e outros que orientam os processos de prestação de contas de Administração Pública Federal podem ser encontrados no link [http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/contas/contas\\_ordinarias\\_extra\\_ordinarias/2011](http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/contas/contas_ordinarias_extra_ordinarias/2011).

Atenciosamente,

Ouvidoria do TCU.