

# Contas de Governo como instrumento de *accountability*, de melhoria da governança e de fomento à cidadania



**Cláudio André  
Abreu Costa**



**Davi Ferreira  
Gomes Barreto**



**Marcelo Barros  
Gomes**



**Virgínia de Ângelis  
Oliveira de Paula**

Os autores são servidores do Tribunal de Contas da União.

## 1. INTRODUÇÃO

Recentemente no segundo quadrimestre de 2011, o Tribunal de Contas da União atualizou o mapa estratégico para os próximos cinco anos. Consolidam-se neste trabalho de referência os rumos definidos para a Corte de Contas e os resultados esperados pela entrega dos produtos dos trabalhos realizados pela instituição de controle externo dos recursos federais no Brasil.

Referido documento revela que da atuação do TCU pode-se esperar que esta contribua decisivamente para a melhoria do desempenho e para o aumento da transparência da administração pública. O presente artigo demonstra que as Contas de Governo são o resultado de um complexo, sistemático e verdadeiro processo de auditoria integrada e sistêmica que visa à *accountability* e à governança das ações governamentais em determinado exercício (vide o quadro 1). Trata-se também de um produto que agrega inestimável valor público por tratar das fundamentais políticas públicas, do principal parecer da ação governamental e de instrumento balizador do julgamento técnico-institucional do orçamento e dos resultados das políticas públicas pelo Congresso Nacional. Revela ainda as necessidades de aperfeiçoamento da capacidade governamental na condução dos negócios públicos, tanto na formulação das políticas públicas quanto à implementação.

Ao destacar os principais passos para elaboração das Contas de Governo, este artigo revela de forma inequívoca que, com vistas a

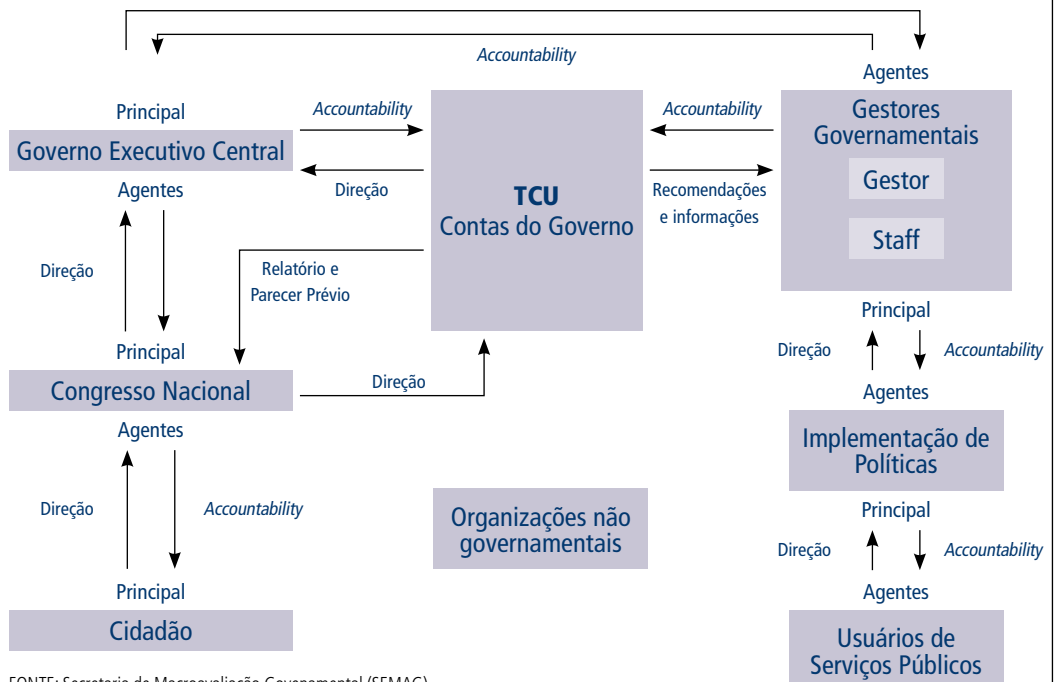


subsidiar o julgamento das Contas do Presidente da República pelo Congresso Nacional, nos termos da competência estabelecida no art. 71, inciso I, da Constituição Federal, este processo de trabalho tem-se consolidado ao longo dos anos como o fundamental produto finalístico do TCU que atende plenamente às aspira-

ções de sua visão de controle: contribuir para o aperfeiçoamento da administração pública e atender à visão de ser reconhecida como uma instituição de excelência no controle externo.

Não é por mero acaso que se trata da primeira competência explicitada na Carta Magna para o sistema de controle externo. Esse tex-

**Quadro 1:**  
Accountability,  
Governança, Cidadania  
e Contas de Governo



FONTE: Secretaria de Macroavaliação Governamental (SEMAG)

to busca demonstrar a relevância e atualidade dessa competência, bem como busca servir de balizador para os demais artigos que compõem essa edição especial da revista do TCU.

## 2. HISTÓRICO DO PARECER PRÉVIO<sup>1</sup>

A Constituição Imperial, de 25 de março de 1824, estabelecia o *Thesouro Nacional*, com a função verificar a administração, a arrecadação e a contabilidade da receita e despesa<sup>2</sup>. Os art. 37 e 172 dessa Constituição Imperial<sup>3</sup> estabeleciam a prestação de contas anual ao parlamento ao qual cabia aprovar e reformar eventuais abusos (BARROS, 1999, p. 229).

Após tentativas frustradas de criação de uma Corte de Contas independente, finalmente, por intermédio do Decreto 966-A, de 7 de novembro de 1890, editado pelo Marechal Manoel Deodoro da Fonseca, foi criado o Tribunal de Contas (CASTARDO, 2007, p. 41). No entanto, o art. 11 exigia que o Ministério da Fazenda estabelecesse, em regulamento, a organização e as competências do Tribunal. Assim, de fato não foi instituído o Tribunal de Contas em virtude da ausência de executoriedade do Decreto 966-A/1890 (COSTA, 2005, p. 18).

Por sua vez, a Constituição Republicana de 24 de fevereiro 1891 estabeleceu, no art. 89, a instituição do Tribunal de Contas.<sup>4</sup> Tal dispositivo constitucional recepcionou o Decreto 966-A, de 1890, que ainda carecia de regulamentação (BARROS, 1999, p. 37). Finalmente, com a edição do Decreto 1.166, de 17 de dezembro de 1892, é de fato instituído o Tribunal de Contas, com a descrição das suas atribuições e competências.

Como descreve Silva, em percuciente trabalho histórico (SILVA, 1999, p. 71-2), a competência do Tribunal de Contas de emitir o parecer prévio acerca das contas do Presidente da República surgiu pela primeira vez em lei ordinária – Decreto Legislativo 2.511, de 20

de dezembro de 1911 – ainda sob a égide da Constituição de 1891. No entanto, tal dispositivo não passou de letra morta durante 23 anos. Em sessão do Tribunal de Contas de 24/9/1930, relata-se até essa data somente terem sido remetidos ao Tribunal três balanços sintéticos remetidos pelo contador-geral e não pelos Ministros da Fazenda, uma vez que esses balanços não atendiam integralmente às prescrições legais e regulamentares e que o Tribunal incluía nos relatórios anuais dados constantes da escrituração do Tribunal sobre receita e despesa, únicos elementos de que dispunha para exercer a ação supletiva a qual a lei lhe atribuía.

Prossegue o autor afirmando que somente com a Constituição de 1934 efetivamente inicia-se o encaminhamento das contas presidenciais e a elaboração do parecer prévio emitido pelo Tribunal.<sup>5</sup>

De acordo com a Constituição de 1934, o Tribunal devia se pronunciar no prazo de trinta dias e, após, o julgamento das contas presidenciais era realizado pela Câmara de Deputados.

O autoritarismo de Vargas foi sentido pelo Tribunal de Contas em função do parecer prévio emitido acerca das contas do Presidente do exercício de 1936. O Ministro Relator Francisco Thompson Flores apresentou parecer contrário à aprovação dessa conta a qual foi acolhido pelo plenário da Corte de Contas em sessão de 26/4/1937. Como resultado de sua atitude estritamente técnica, o governo de Vargas emitiu ato que colocou em disponibilidade o ministro Thompson Flores, que nunca mais regressou ao Tribunal (SILVA, 1999, p. 74).

Na Constituição de 1937, foi omitida essa competência do Tribunal de Contas. No entanto, no plano infraconstitucional, a atribuição do Tribunal de Contas em emitir o parecer prévio permaneceu plenamente em vigor. Tanto é assim, que, desde o exercício de 1934, o Tribunal emitiu sistematicamente o parecer prévio acerca das contas anuais do Presidente

da República. Há apenas uma única exceção: o exercício de 1937, visto que

relativamente a 1937, não há, nos arquivos do Tribunal, referência ao Relatório e Parecer emitido sobre as contas daquele exercício, levando os pesquisadores à suposição de que não foram elas submetidas à aprovação naquele ano (SILVA, 1999, p. 74).

A competência de elaborar parecer prévio pelo Tribunal de Contas retoma o *status* constitucional com a Constituição Democrática de 1946, em razão de seu art. 77, § 4º,<sup>6</sup> com o prazo de sessenta dias para a sua elaboração, bem como o julgamento das contas presidências passava a ser de competência do Congresso Nacional. Observa-se, assim, a instituição do modelo adotado nas constituições seguintes de 1967 e de 1969, e adotada pela Constituição Cidadã em 1988.

### 3. ANÁLISES REALIZADAS E MODUS OPERANDI DO PROCESSO DE ELABORAÇÃO DAS CONTAS

Com vistas a subsidiar o julgamento das Contas do Presidente da República pelo Congresso Nacional, nos termos da competência estabelecida no art. 71, inciso I, da Constituição Federal, o parecer prévio elaborado pelo TCU é precedido de um relatório abrangente sobre os mais variados aspectos que envolvem a gestão pública, sejam eles econômicos, contábeis, patrimoniais, orçamentários, financeiros ou operacionais. Atualmente, o trabalho é conduzido pela Secretaria de Macroavaliação Governamental (Semag), responsável pela coordenação dos múltiplos processos e atores envolvidos na elaboração do relatório.

O planejamento inicia-se em meados do exercício a ser examinado, quando o Ministro

escolhido para relatar as Contas estabelece as diretrizes que nortearão as análises. Alguns temas do relatório são permanentes e constam anualmente das contas, enquanto outros, específicos, são definidos em articulação com o Relator e outras Unidades Técnicas do Tribunal. No processo de definição do conteúdo das Contas, principalmente em relação aos tópicos especiais de cada exercício, levam-se em consideração a materialidade e relevância para a sociedade, bem como acontecimentos e tendências que possam impactar as contas prestadas pelo Governo, como as recentes crises econômicas e seus efeitos, ou mesmo fiscalizações mais abrangentes, com resultados de grande relevo. O Tribunal de Contas da União possui sistemática de planejamento de seu esforço de controle por meio de critérios de significância, identificando para cada exercício Temas de Maior Significância (TMS). Os TMS definidos pelo TCU são considerados também para o processo de planejamento do conteúdo das Contas de Governo.

Com a definição das diretrizes das Contas, iniciam-se os trabalhos que viabilizarão a elaboração das diversas análises. Embora tradicionalmente os trabalhos se concentrem na Semag, observa-se, nos últimos anos, um esforço de aproximação com as demais Unidades Técnicas do Tribunal, com o apoio da Secretaria-Geral de Controle Externo (Segecex). Assim, as Secretarias de Controle Externo e as Secretarias Especializadas têm contribuído de forma cada vez mais significativa tanto para a elaboração do Relatório como para o aumento da qualidade de seu conteúdo. Cabe destacar que as análises cada vez mais aprofundadas do TCU sobre os mais variados temas de governo têm contribuído para melhoria do conteúdo das contas de governo. A maior especialização do controle gera impacto altamente positivo nas análises e informações sobre a eficácia, eficiência e da qualidade dos gastos públicos contidos nas Contas de Governo.

Os instrumentos de fiscalização normalmente utilizados pelo TCU podem servir à tarefa, sobretudo no que diz respeito aos tópicos específicos tratados a cada ano. Há casos em que os temas selecionados já estão contemplados no Plano de Fiscalização anual do Tribunal; em outros, novas fiscalizações necessitam ser autorizadas e realizadas.

Há que se ressaltar, ainda, o papel fundamental desempenhado pela Controladoria-Geral da União (CGU) no processo de Prestação de Conta do Presidente da República. O Órgão Central do Sistema de Controle Interno do Executivo federal é o responsável por reunir as informações junto aos vários órgãos e entidades integrantes do Poder Executivo, consolidá-las e encaminhá-las ao TCU. Nesse processo, órgãos como a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), a Secretaria de Planejamento e Investimentos Estratégicos (SPI), a Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), o Departamento de Coordenação e Governança das Empresas Estatais (DEST), entre outros, também têm relevante atuação, uma vez fornecem os dados primários que serão utilizados nas análises.

Para orientar a CGU em relação aos dados e informações a serem demandados dos demais órgãos e entidades do Executivo, o TCU emite um Aviso, ao final do exercício referente às Contas analisadas, em que detalha os elementos requeridos. Em sessenta dias da abertura da sessão legislativa, tais elementos devem ser encaminhados ao TCU, que terá outros sessenta dias para analisá-los, elaborar o relatório e emitir o parecer prévio a ser encaminhado ao Congresso Nacional.

Em síntese, o Relatório sobre as Contas do Governo compõe-se das seguintes análises:

**a. Desempenho da economia brasileira**, com avaliação dos principais dados macroeconômicos, propiciando um panorama da conjuntura econômica do

exercício, levando em conta fatores que possam influenciar a performance da economia do país, como as crises financeiras internacionais.

**b. Arrecadação da receita**, incluindo multas e programas de parcelamentos de créditos, bem como a evolução da carga tributária. Ademais, busca-se dar transparência à evolução e comportamento das renúncias de receitas decorrentes de benefícios de natureza tributária, financeira e creditícia.

**c. Execução das despesas no exercício**, considerando o que foi planejado e estabelecido nos instrumentos de planejamento e orçamento do Governo Federal: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA). As transferências voluntárias, assim como as ações previstas no orçamento de investimento das empresas estatais também são avaliadas. A gestão fiscal, com ênfase no cumprimento dos limites estabelecidos na Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) é outro item da análise.

**d. Ações setoriais das funções de governo**, em que se busca evidenciar os resultados da gestão pública, por meio da avaliação das diversas funções de governo (Saúde, Educação, Assistência Social, Previdência Social, Transportes, Energia etc.), dos programas do PPA e do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC). Nesse tópico, ainda são incluídas as análises referentes aos temas específicos elegidos para o exercício.

**e. Demonstrações contábeis da União**, em que se busca verificar se as demonstrações contábeis apresentadas no Balanço-Geral

da União (BGU) de cada exercício expressam adequadamente, em seus aspectos relevantes, a real situação orçamentária, financeira e patrimonial da União. É de se ressaltar que o Tribunal tem envidado esforços com vistas a fortalecer a análise dos demonstrativos financeiros consolidados da União, contando, inclusive, com apoio do Banco Mundial para o desenvolvimento de projeto com essa finalidade.

#### 4. OBJETIVOS E PERSPECTIVAS DAS CONTAS DE GOVERNO

O processo de elaboração do Relatório sobre as Contas do Governo mobiliza recursos significativos do TCU e da Administração Pública Federal na construção de um diagnóstico abrangente sobre a atuação do governo em diferentes áreas, sob diversos prismas, com o objetivo final de contribuir para seu aperfeiçoamento em benefício da sociedade brasileira.

Trata-se, portanto, do mais importante instrumento de promoção de *accountability* governamental e, conseqüentemente, constitui um dos maiores desafios para a atuação do Controle Externo.

Inicialmente, a ambição das Contas de Governo em trazer uma discussão do cenário econômico e das ações macroeconômicas governamentais demanda do TCU a capacidade de obter e tratar dados produzidos por diversas instituições públicas, com o intuito de dar transparência e fornecer uma análise isenta das ações governamentais e dos impactos de curto e longo prazo na economia. Além disso, o Tribunal precisa se especializar em temas complexos e de extrema relevância para o país, como a dívida pública, que sozinha responde por quase metade da dotação orçamentária brasileira.

A missão de avaliar o desempenho da atuação estatal, em áreas tão distintas como Saúde, Educação, Previdência, Infraestrutura, Agricul-

tura, dentre tantas outras, ante a incompletude e, muitas vezes, à ausência de indicadores e dados confiáveis sobre os resultados da gestão pública, traz para o Tribunal a necessidade de aprofundar seu conhecimento sobre as diferentes funções de governo. Espera-se, portanto, que o Tribunal conheça com profundidade sua clientela.

É preciso, contudo, não somente da compreensão de cada área isoladamente, mas de uma visão sistêmica da administração pública, aliada à capacidade de realizar *benchmarks* internacionais, capaz de permitir que o TCU seja um catalisador no incentivo do aperfeiçoamento da gestão pública em seus mais variados aspectos.

Nesse sentido, o planejamento e a execução integrada das ações de controle das diferentes Unidades Técnicas do Tribunal pode-lhe permitir a construção dessa visão sistêmica da Administração Pública brasileira como um todo. Adicionalmente, a aproximação de outras Entidades de Fiscalização Superior, assim como de instituições internacionais como o Banco Mundial e a Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), pode auxiliar esta Corte de Contas a melhor identificar *benchmarks* e disseminar melhores práticas.

A contribuição do TCU, portanto, deve se dar tanto nos macroprocessos de planejamento, orçamento, execução e monitoramento do gasto público, bem como nas discussões específicas dentro de cada função de atuação governamental.

Outra importante missão das Contas de Governo é fornecer um parecer independente sobre a adequação dos dados financeiros, patrimoniais e contábeis da União. Como a única instituição do país com a competência de prover uma opinião externa sobre a contabilidade do Governo Federal, o TCU, além de conhecer em detalhes o sistema contábil estatal, necessita aplicar técnicas de auditoria financeira de padrão internacio-

nal ao longo do seu trabalho, para efetivamente ser capaz de prover segurança aos usuários das informações contábeis do setor público.

As análises da economia, da contabilidade, do planejamento e da atuação governamental em suas diferentes funções somente fazem sentido quando acessíveis à sociedade e a seus representantes. Dar transparência às ações estatais é, portanto, elemento-chave dentro do processo de *accountability* governamental almejado pelas Contas de Governo.

Dentro desse contexto, outro grande desafio recai no TCU: como garantir que as informações certas sejam recebidas e incorporadas pelas pessoas certas. Ou seja, é preciso desenvolver uma estratégia de comunicação apta a atingir os diversos segmentos da sociedade – o cidadão comum, o meio acadêmico, as organizações não governamentais, o setor produtivo e, principalmente, o Congresso Nacional, suas comissões e seus integrantes técnicos e políticos. Como titular precípua do controle externo, é fundamental que o Parlamento brasileiro se envolva na discussão das Contas de Governo, culminando finalmente no julgamento tempestivo do desempenho da gestão máxima do Poder do Executivo.

## 5. CONSIDERAÇÕES FINAIS

Tendo em vista as recorrentes alterações institucionais ocorridas na administração pública brasileira nos últimos anos, em busca de mais eficiência e transparência da gestão, o TCU vem adequando os processos de trabalho para atender a esses complexos arranjos em busca de mais efetividade da sua atividade de fiscalização. As Contas de Governo vêm se firmando como um instrumento fundamental para a melhoria da *accountability*, da governança e da transparência, sem no entanto, adentrar o mérito da discricionariedade técnica dos gestores governamentais.

O controle do TCU por meio dos processos de trabalho inerentes à elaboração do relatório e parecer prévio tem-se mostrado bastante tempestivo e com relevantes contribuições para o aperfeiçoamento das mais diversas atuações governamentais. Claro que não se trata de esforço isolado de transição, antes, vê-se uma decisão estratégica irreversível de se dispor a responder questões complexas que envolvam a formação de juízo sobre os resultados, a economia, a eficiência e a efetividade da ação governamental. Mais que isso, de procurar identificar e recomendar práticas de gestão que possam alavancar o desempenho dos entes estatais envolvidos, analisar a governança de instituições públicas e, ainda, contribuir para a formação de histórico em políticas públicas que sirva de base para tomadas de decisões. Certamente o papel do TCU deve ser mantido e intensificado, no que diz respeito ao controle externo por meio das Contas de Governo, tendo em vista a necessidade de aumento da *accountability* e transparência.

As iniciativas e inovações destacadas no presente texto para aperfeiçoar o processo de elaboração e de comunicação do relatório das Contas de Governo, além da inserção do TCU em fórum de discussão internacional em temas de governança e *accountability* demonstram de forma inexorável que a Entidade de Fiscalização Superior Brasileira deve alcançar seu referencial estratégico de ser instituição reconhecidamente de referência em matérias de controle externo, por meio dos processos de trabalho realizados na elaboração do relatório e parecer prévio das Contas de Governo. Além disso, os demais artigos que comporão esta edição especial da Revista do TCU demonstrarão que alguns dos temas tratados nas Contas de Governo, tais como políticas econômicas, dívida pública, renúncia de receitas e desenvolvimento regional, diagnóstico das funções

de governo (incluindo o Programa de Aceleração do Crescimento) e integridade contábil e financeira, são basilares para o alcance de um bom e responsável governo, em busca de resultados cada vez mais efetivos em benefício da sociedade brasileira.

## REFERÊNCIAS

BARROS, Lucivaldo Vasconcelos. TCU: Presença na história nacional. In: BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Monografias vencedoras do Prêmio Serzedello Corrêa, 1998*. Brasília: TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 1999. 3º lugar.

BRASIL. *Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil*: de 24 de fevereiro de 1891. Disponível em: [https://www.planalto.gov.br/ccivil\_03/Constituicao/Constituicao91.htm]. Acesso em: 26 set. 2011.

CASTARDO, Hamilton Fernando. *O Tribunal de Contas no ordenamento jurídico brasileiro*. Campinas: Millennium, 2007.

COSTA, Cláudio André Abreu. *Os Tribunais de Contas e suas atribuições constitucionais*. 2009. 94 f. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Jurídicas) – Instituto de Educação Superior de Brasília, Brasília, 2009.

COSTA, Luiz Bernardo Dias. *O Tribunal de Contas no Estado contemporâneo*. 2005. 139 f. Dissertação (Mestrado) – PUC-PR, Curitiba, 2005.

SILVA, Artur Adolfo Cotias e. O Tribunal de Contas da União na história do Brasil: evolução histórica, política e administrativa, (1890-1998). In: BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Monografias vencedoras do Prêmio Serzedello Corrêa, 1998*. Brasília: TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 1999. 1º lugar.

## NOTAS

1 Item elaborado com base na monografia COSTA (2009).

2 Art. 170. A Receita, e despesa da Fazenda Nacional será encarregada a um Tribunal, debaixo de nome de ‘Thesouro Nacional’ aonde em diversas Estações, devidamente estabelecidas por Lei, se regulará a sua administração, arrecadação e contabilidade, em reciproca correspondencia com as Thesourarias, e Autoridades das Provincias do Imperio

3 Art. 37. Também principiarião na Câmara dos Deputados: I. O Exame da administração passada, e reforma dos abusos nella introduzidos.

A discussão das propostas, feitas pelo Poder Executivo.

Art. 172. O Ministro de Estado da Fazenda, havendo recebido dos outros Ministros os orçamentos relativos ás despesas das suas Repartições, apresentará na Camara dos Deputados annualmente, logo que esta estiver reunida, um Balanço geral da receita e despesa do Thesouro Nacional do anno antecedente, e igualmente o orçamento geral de todas as despesas publicas do anno futuro, e da importancia de todas as contribuições, e rendas publicas.

4 Art. 89. É instituído um Tribunal de Contas para liquidar as contas da receita e despesa e verificar a sua legalidade, antes de serem prestadas ao Congresso.

Os membros deste Tribunal serão nomeados pelo Presidente da República com aprovação do Senado, e somente perderão os seus lugares por sentença.

5 O então presidente do Tribunal, Octávio Tarquínio, na sessão que apreciou o parecer do relator, assim se manifestou: “Ao declarar aberta a sessão de hoje, quero congratular-me com os meus eminentes colegas. Pela primeira vez, nos quarenta e três anos de sua existência, vai este Tribunal dar parecer sobre as contas da gestão financeira relativa ao exercício de 1934”.

6 § 4º - O Tribunal de Contas dará parecer prévio, no prazo de sessenta dias, sobre as contas que o Presidente da República deverá prestar anualmente ao Congresso Nacional. Se elas não lhe forem enviadas no prazo da lei, comunicará o fato ao Congresso Nacional para os fins de direito, apresentando-lhe, num e noutro caso, minucioso relatório de exercício financeiro encerrado. (grifo)