

ESCOLA DE GUERRA NAVAL  
CMG (IM) ALMIR ALVES JUNIOR

SISTEMA DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO FEDERAL:  
Interação da Unidade Setorial de Controle Interno da Marinha do Brasil (MB) com a  
Controladoria-Geral da União (CGU) e com o Tribunal de Contas da União (TCU)

Rio de Janeiro

2010

CMG (IM) ALMIR ALVES JUNIOR

**SISTEMA DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO FEDERAL:**

Interação da Unidade Setorial de Controle Interno da Marinha do Brasil (MB) com a Controladoria-Geral da União (CGU) e com o Tribunal de Contas da União (TCU)

Monografia apresentada à Escola de Guerra Naval, como requisito parcial para a conclusão do Curso de Política e Estratégia Marítimas.

Orientador: CMG (IM-RM1) CESAR REIS ABRANTES FILHO

Rio de Janeiro

Escola de Guerra Naval

2010

## RESUMO

É crescente a atuação dos órgãos de controle na administração pública federal. Tal fato decorre do texto da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988, que ampliou a participação da sociedade brasileira na cobrança de resultados mais eficazes, eficientes, efetivos e transparentes relacionados com a aplicação dos recursos públicos. A Controladoria-Geral da União, órgão central do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal, disponibiliza para a sociedade o sítio do Portal da Transparência, buscando dar ampla publicidade dos atos dos administradores públicos, relacionados à aplicação dos recursos orçamentários. A mídia tem divulgado que o Tribunal de Contas da União vem realizando diversas auditorias em programas do governo federal e efetuando propostas de paralisações em diversas obras públicas, como por exemplo, nas obras do Programa de Aceleração do Crescimento. Neste trabalho, buscar-se-á identificar interações possíveis das unidades que compõem o Sistema de Controle Interno da Marinha do Brasil e com os demais órgãos de controle, a fim de reduzir a possibilidade de intervenção e de paralisação dos projetos relevantes da Força, tais como o Programa de Reaparelhamento da Marinha, o Programa Nuclear da Marinha e o Programa de Desenvolvimento de Submarinos. A metodologia utilizada será a pesquisa bibliográfica e entrevistas com profissionais da área de controle externo e controle interno na administração pública federal. Constitucionalmente, o controle interno deve apoiar o controle externo e este será o principal suporte para a interação da Marinha do Brasil com o Tribunal de Contas da União. Dentre as conclusões apresentadas, destaca-se a que identifica a necessidade da criação de um gabinete para a Diretoria de Contas da Marinha, na cidade de Brasília, com o objetivo de ampliar a aproximação com as demais autoridades que labutam na área do controle.

Palavras-chave: Controle. Administração Pública Federal. Controladoria-Geral da União. Tribunal de Contas da União. Interação.

## ABSTRACT

It is increasing the influence of departments of control on the federal public administration. This is due to the Constitution of the Federative Republic of Brazil dated from 1988, in which has encouraged the Brazilian community to ask for more productive, efficient and transparent results in relation to the administration of the public resources. The Office of the Comptroller General (CGU), a central department of the internal control system of our Federal Executive Power, offers to society a specific site, Transparency Portal, that promotes great publicity about the actions of the public administrators, in relation to the way the public budget has been managed. The media has been publicizing that the Tribunal de Contas da União is auditing several programs of the federal government and that it is also implementing proposals to stop many public works; for instance, the works of the program to increase development. This monograph has the intention to identify possible interactions between the units that make up the internal control system of the Brazilian navy and the further organs of control, so that it can minimize the possibility of intervention and pausing of the relevant projects of the Force, such as the Navy Modernization Program, Navy Nuclear Program and Development Program Submarines. The methodology applied to this work is based on bibliographical researches as well as on interviews with professionals of the external control area and internal control of the federal public administration. According to the Constitution, the internal control should back the external control and this last one should give support in the interaction between the Brazilian Navy and The Brazilian Court of Audit (TCU). Amongst the conclusions presented, we highlight the one that identifies the requirement of creating a council for the Board of Auditors of the Navy (DCoM) in the city of Brasília with the objective to promote the approach to the other authorities who have been working on the area of control.

Keywords: Control. Federal Public Administration. The Office of the Comptroller General. The Brazilian Court of Audit. Interaction. Brazilian Navy.

## LISTA DE ABREVIATURAS E SIGLAS

AGU	- Advocacia-Geral da União
BONO	- Boletim de Ordens e Notícias da Marinha do Brasil
CCI-MD	- Conselho do Controle Interno do Ministério da Defesa
CF	- Constituição da República Federativa do Brasil
CGU	- Controladoria-Geral da União
CISSET	- Secretaria de Controle Interno
CM	- Comandante da Marinha
COFAMAR	- Conselho Financeiro e Administrativo da Marinha
DAdM	- Diretoria de Administração da Marinha
DCoM	- Diretoria de Contas da Marinha
DE	- Diretoria Especializada
DFM	- Diretoria de Finanças da Marinha
DGMM	- Diretoria-Geral do Material da Marinha
EB	- Exército Brasileiro
END	- Estratégia Nacional de Defesa
FAB	- Força Aérea Brasileira
ICFEx	- Inspeção de Contabilidade e Finanças do Exército
LDO	- Lei de Diretrizes Orçamentárias
LOA	- Lei Orçamentária Anual
LRF	- Lei de Responsabilidade Fiscal
MB	- Marinha do Brasil

MD	- Ministério da Defesa
MRE	- Ministério das Relações Exteriores
OM	- Organização Militar
PA	- Plano de Ação
PAA	- Plano Anual de Auditoria
PAC	- Programa de Aceleração do Crescimento
PAEMB	- Plano de Articulação e Equipamento da Marinha do Brasil
PNM	- Programa Nuclear da Marinha
PPA	- Plano Plurianual de Investimento
PRM	- Programa de Reparelhamento da Marinha
PROSUB	- Programa de Desenvolvimento de Submarinos
SCIMB	- Sistema de Controle Interno da Marinha do Brasil
SCIPEF	- Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal
SEF	- Secretaria de Economia e Finanças do Exército Brasileiro
SEFA	- Secretaria de Economia e Finanças da Aeronáutica
SFCI	- Secretaria Federal de Controle Interno
SGM	- Secretaria-Geral da Marinha
SIAFI	- Sistema Integrado de Administração Financeira
TCU	- Tribunal de Contas da União
UJ	- Unidade Jurisdicionada

## SUMÁRIO

<b>1</b>	<b>INTRODUÇÃO</b>	<b>8</b>
<b>2</b>	<b>ASPECTOS TEÓRICOS, DOUTRINÁRIOS E LEGAIS SOBRE A ATIVIDADE DE CONTROLE</b>	<b>11</b>
2.1	Aspectos teóricos oriundos da Teoria Geral da Administração	11
2.2	Aspectos da doutrina jurídica.	14
2.3	Aspectos legais	23
2.4	Conclusões parciais	25
<b>3</b>	<b>ESTRUTURA DO CONTROLE INTERNO NO PODER EXECUTIVO FEDERAL</b>	<b>26</b>
3.1	O Controle Interno nos órgãos do Poder Executivo Federal	28
3.2	O Controle Interno na Marinha do Brasil	34
3.3	Atuação do Controle Interno da Marinha do Brasil	36
3.4	Conclusões parciais	40
<b>4</b>	<b>PROJETOS RELEVANTES DO GOVERNO FEDERAL E DA MARINHA DO BRASIL</b>	<b>42</b>
4.1	Projetos relevantes do Governo Federal	42
4.2	Projetos relevantes da Marinha do Brasil	43
4.3	Conclusões parciais	51
<b>5</b>	<b>O CONTROLE EXTENO</b>	<b>53</b>
5.1	A estrutura do TCU e suas competências	53

5.2	Atuação do TCU em projetos relevantes do Governo Federal	58
5.3	Conclusões parciais	62
<b>6</b>	<b>CONCLUSÃO E AÇÕES PROPOSTAS PARA A ATUAÇÃO DO CONTROLE INTERNO DA MARINHA DO BRASIL</b>	<b>64</b>
	<b>REFERÊNCIAS</b>	<b>68</b>



## 1 INTRODUÇÃO

O presente trabalho tem por objetivo estudar as interações possíveis do controle externo exercido pelo Congresso Nacional, auxiliado pelo Tribunal de Contas da União (TCU), com os principais atores do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal (SCIPEF), quais sejam: a Controladoria-Geral da União (CGU), a Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa (CISSET-MD) e, no âmbito da Marinha do Brasil (MB), a Secretaria-Geral da Marinha (SGM) e a Diretoria de Contas da Marinha (DCoM).

A finalidade precípua deste estudo consiste em apresentar à MB propostas de ações que visem a dar maior transparência à execução dos projetos da Força, particularmente ações proativas<sup>1</sup> a serem desenvolvidas junto aos órgãos de controle, em especial o TCU, com o intuito principal de estabelecer parcerias estratégicas e buscar reduzir a possibilidade de intervenção e paralisação de projetos considerados relevantes, como o ocorrido na execução de ações do Programa de Aceleração do Crescimento (PAC).

O TCU, na revista *Conhecendo o Tribunal*, cita:

O controle interno e o externo, ao lado da permanente possibilidade de apreciação pelo Poder Judiciário de lesão ou ameaça a direito, constitucionalmente estabelecida, constituem os instrumentos de que o Estado brasileiro dispõe para promover a transparência, a probidade e a eficiência na gestão da coisa pública. (BRASIL, 2006, p. 22)

A ideia original do trabalho não está calcada no estabelecimento de procedimentos para gestores de recursos das diversas organizações militares da MB, mas, sim, em identificar ações que podem ser adotadas pela Unidade Setorial de Controle Interno da MB com o objetivo de reduzir as possibilidades de paralisação, pelo TCU, da execução de projetos considerados relevantes.

---

<sup>1</sup> Proativo refere-se a algo ou alguém que antecipa futuros problemas, necessidades ou mudanças, que sejam capazes de mudar eventos em vez de reagir a eles, fazendo com que as coisas aconteçam. Disponível em: <<http://www.kplus.com.br/materia.asp?co=143&rv=Gramatica>>. Acesso em 24 de março de 2010.

Buscar-se-á, então, focar no plano político-estratégico, de forma a contribuir para a antecipação das decisões estratégicas da MB e conferir maior transparência ao planejamento e à execução dos projetos desenvolvidos pela Força.

Desta maneira, a principal proposta apresentada neste trabalho será o desenvolvimento de ações pela Unidade Setorial de Controle Interno, visando a colocar o TCU como parceiro e prévio conhecedor das decisões da MB que irão tratar da aplicação de expressivos valores em investimentos na Força.

O objetivo do trabalho tem por base a premissa de que é melhor ajustar com o parceiro o melhor rumo a seguir, do que ter a trajetória interrompida, por falta de ações proativas!

A metodologia aplicada consiste na realização de ampla pesquisa bibliográfica e de entrevistas junto a técnicos da Administração Pública Federal, em especial da área do controle, além de considerar como pressupostos teóricos a Constituição Federal (CF) de 1988 e demais documentos legais decorrentes.

Este estudo está estruturado em cinco capítulos e seções que irão destacar a situação atual do Sistema de Controle Interno da MB (SCIMB) e as possíveis interações com os demais atores que atuam no SCIPEF.

O capítulo 2 terá por objetivo nivelar o conhecimento sobre a atividade do controle, tanto na administração privada, como na pública. Para tanto, apresentará aspectos teóricos oriundos da teoria geral da administração, aspectos da doutrina jurídica e aspectos legais.

Por sua vez, o capítulo 3 discorrerá sobre a estrutura do controle interno no poder executivo federal, abordando a atuação do controle no âmbito dos Comandos Militares, especialmente no que concerne à MB.

Já o capítulo 4 apresentará os principais projetos do governo federal, destacando os projetos relevantes da MB.

O capítulo 5 discorrerá sobre a estrutura e as competências do TCU, destacando a atuação deste Tribunal em projetos do governo federal.

Por fim, serão apresentadas breve conclusão, oriunda dos conhecimentos adquiridos ao longo do trabalho, e as propostas de ações para o SCIMB.

## **2 ASPECTOS TEÓRICOS, DOCTRINÁRIOS E LEGAIS SOBRE A ATIVIDADE DE CONTROLE**

### *2.1 Aspectos teóricos oriundos da Teoria Geral da Administração*

Segundo Maximiano (2004, p. 34), “administração é um processo dinâmico de tomar decisões e realizar ações que compreende cinco processos principais interligados: planejamento, organização, liderança, execução e controle”.

Dentre estas ações, este autor entende importante destacar o processo de definir objetivos, metas e atividades – no campo do planejamento; e o processo que busca a garantia do alcance dos objetivos, das metas e das atividades estabelecidas – no campo do controle.

De acordo com as ideias apresentadas por Chiavenato e Maximiano, decorrentes de uma análise evolutiva das corporações a partir do último quarto do século XX, as empresas com participações relevantes do mercado perceberam que deveriam substituir as estruturas e os comportamentos burocráticos, por meio de inovação, risco e criatividade. E esta percepção contribuiu para o surgimento de uma nova forma de administrar, qual seja, a administração empreendedora. Na proposta empreendedora, a teoria da administração nos apresenta duas possibilidades de atitudes: a proativa e a reativa.

No contexto deste trabalho, a atitude a ser explorada é a proativa, que, no entender de Maximiano (2004, p. 139), “é a atitude dos administradores que processam de maneira positiva os *inputs* que vêm do ambiente e de dentro da própria organização”. Neste sentido, espera-se que os administradores sejam capazes de perceber e entender as forças do ambiente externo, sejam dinâmicos e tenham desejo de mudança, com a finalidade de permitir que a organização atue de maneira antecipada aos eventos futuros, permitindo a realização dos ajustes identificados como necessários.

Segundo CHIAVENATO, as empresas que adotam este tipo de administração incentivam seus gerentes com perfil empreendedor a buscarem novas soluções e melhores

resultados, mesmo considerando que os riscos também serão incrementados. O autor entende que este incentivo, para os profissionais da área de controle, pode ser percebido como um novo desafio a ser superado.

De acordo com a teoria apresentada por Maximiano (2004), o controle é um processo que tem a finalidade de assessorar o decisor, em relação ao melhor caminho a percorrer para alcançar os objetivos planejados, com base nas informações geradas pela organização.

De forma complementar, Chiavenato (2007, p. 337) apresenta o seguinte conceito: “o controle assegura a adequação do desempenho aos padrões desejados por meio de ações corretivas e de medidas preventivas, a fim de evitar futuros desvios”.

Neste campo teórico da administração, e alinhado com a proposta deste trabalho, cujo eixo principal é o campo político-estratégico, é importante dar destaque à atuação do controle, cujo processo complementa, por meio do monitoramento, o planejamento estratégico da organização.

Segundo Barney (2007), o controle estratégico trata de monitorar diversos campos do planejamento a fim de permitir a adequação dos objetivos e metas, mantendo a vantagem competitiva da organização e a formulação de ações em relação às ameaças e oportunidades percebidas no ambiente externo.

Neste ponto do desenvolvimento do trabalho, iniciado com tópicos relacionados com a teoria da administração, selecionados como relevantes, considera-se importante passar a abordar conceitos atuais sobre administração estratégica e vantagem competitiva no mundo empresarial, no sentido de permitir a formulação de ideias e propostas que possam ser aplicadas à MB.

Segundo Barney (2007, p. 5), a “estratégia de uma empresa é definida como sua teoria de como obter vantagens competitivas”. Nesse sentido, quanto mais vantagens forem geradas, melhor será a avaliação da estratégia.

Refletindo sobre as ideias apresentadas por Barney, para obter vantagem competitiva, é necessário entender o ambiente e, principalmente, a evolução da competição do seu setor de atuação, para que seja possível ampliar a percepção dos clientes e agregar valor econômico aos seus produtos. A pesquisa, a avaliação de cenários e a análise do posicionamento da organização no ambiente permitem a formulação de hipóteses sobre a tendência da evolução da competição. A confirmação das hipóteses formuladas irá gerar vantagem competitiva para a organização que aproveitará esta situação favorável para buscar a ampliação de seus lucros.

A teoria da administração apresenta também o conceito de aliança estratégica<sup>2</sup>, o qual pode ser adaptado do campo da atividade privada para o campo da atividade pública e ser aplicado, por exemplo, entre a MB e o TCU, caso ambos percebam o ganho comum no âmbito de seus planejamentos estratégicos.

Ao considerar o objeto comum como sendo a transparência da execução dos principais projetos da MB para a sociedade, demonstrando a aplicação eficiente, eficaz e efetiva dos recursos públicos, infere-se que existe um caminho para a construção de uma aliança estratégica entre esses órgãos.

Assim, com base nos conceitos até agora apresentados, é possível suscitar as seguintes reflexões em relação à atuação da MB:

a) Como a MB pode obter vantagens competitivas em sua área de atuação?

---

<sup>2</sup> A literatura é consensual em reconhecer que uma aliança estratégica ocorre quando duas ou mais organizações decidem conjugar esforços para perseguir um objetivo estratégico comum. Disponível em: <[http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1415-65552001000200004&script=sci\\_arttext&tlng=en](http://www.scielo.br/scielo.php?pid=S1415-65552001000200004&script=sci_arttext&tlng=en)>. Acesso em 29 de julho de 2010.

b) De que forma a MB pode se utilizar das ferramentas disponíveis na teoria da administração na busca de tais vantagens?

Apresenta-se, como exemplo, um cenário em que “competidores” estão na busca por uma fatia melhor do orçamento, podendo-se considerar tais “competidores” restritos ao ambiente do Ministério da Defesa (MD) – no caso, a Marinha do Brasil, o Exército Brasileiro (EB) e a Força Aérea Brasileira (FAB) – ou podendo-se entendê-los em um nível maior, sendo, neste caso, os demais ministérios considerados “competidores” do MD.

Ao substituirmos o foco de “fatia do orçamento” para “interação com os demais órgãos de controle”, o raciocínio pode ser o mesmo.

Quanto maior for a percepção e aceitação pelos órgãos de controle da forma correta, transparente e atuante da MB na condução de seus projetos, maior será a vantagem competitiva da MB em relação aos demais órgãos da administração pública federal direta.

Destaca-se, desse modo, que as ações a serem propostas ao final deste trabalho para a área de controle interno da MB estão inseridas no cenário, até o momento apresentado, do campo da teoria da administração, sustentadas nos conceitos de administração empreendedora, atitude proativa, administração estratégica, vantagem competitiva e aliança estratégica.

## *2.2 Aspectos da doutrina jurídica*

“O interesse público impõe que seja eficiente e útil o agir da Administração Pública” (GASPARINI, 2010, p. 1017).

Este capítulo do trabalho tem a finalidade de expor os principais conceitos relacionados com a abordagem do tema fundamentados no Direito Administrativo, a partir da lição de consagrados doutrinadores.

Segundo Miranda (2007, p. 41), o direito administrativo positivo é “o conjunto das normas jurídico-administrativas válidas, em um determinado momento histórico, em certo país”. Este mesmo doutrinador apresenta a seguinte competência para a ciência do direito administrativo:

À Ciência do Direito Administrativo compete analisar o ordenamento jurídico-administrativo vigente de um país (direito positivo), a partir de sua validade, para que, conhecendo-o, seja possível determinar a forma como a Administração Pública desse Estado está estruturada e quais os valores fundamentais desse sistema normativo, veiculados na Constituição Federal e nas normas infraconstitucionais. (MIRANDA, 2007)

De forma mais detalhada, Carvalho Filho (2009, p. 8) apresenta o seguinte conceito para direito administrativo: “o conjunto de normas e princípios que, visando sempre ao interesse público, regem as relações jurídicas entre as pessoas e órgãos do Estado e entre este e as coletividades a que devem servir”.

Em relação ao interesse público, Mello (2006, p. 58) o conceitua como o “interesse resultante do conjunto dos interesses que os indivíduos pessoalmente têm quando considerados em sua qualidade de membros da sociedade e pelo simples fato de o serem”.

Segundo Carvalho Filho (2009, p. 17-38), o Direito Administrativo Brasileiro dispõe de princípios administrativos, que podem ser expressos, quando mencionados na Constituição Federal (CF), ou reconhecidos (implícitos). Estes princípios revelam as diretrizes fundamentais da Administração, de modo que só se poderá considerar válida a conduta administrativa se estiver compatível com eles.

Com base na doutrina do direito administrativo estudada, os princípios expressos podem ser assim explicados, de acordo com Carvalho Filho (2009, p. 17-38):

- **Princípio da Legalidade** – toda e qualquer atividade administrativa deve ser autorizada por lei. Implica subordinação completa do administrador à lei. Analisando este princípio, além do expressado por Carvalho Filho, destaca-se que Meirelles (2002) afirma que “na Administração Pública não há liberdade, nem vontade pessoal. 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”.

- **Princípio da Impessoalidade** – a Administração há que ser impessoal, sem ter em mira este ou aquele indivíduo de forma especial.

- **Princípio da Moralidade** – a conduta do administrador público deve pautar-se por preceitos éticos, atender a critérios de conveniência, oportunidade e justiça, bem como, também, distinguir o que é honesto do que é desonesto.

- **Princípio da Publicidade** – os atos da Administração devem merecer a mais ampla divulgação possível, a fim de possibilitar que a sociedade controle a legitimidade da conduta dos agentes administrativos. A medição do grau de eficiência e da legalidade dos atos dos indivíduos somente ocorre por meio da transparência dessa conduta.

- **Princípio da Eficiência** – o núcleo deste princípio é a procura de produtividade e economicidade, a fim de reduzir os desperdícios com o dinheiro público.

Já os princípios implícitos reconhecidos pela mesma doutrina estudada podem ser assim explicados, também, segundo Carvalho Filho (2009, p. 17-38):

- **Princípio da Supremacia do Interesse Público** – as atividades administrativas são desenvolvidas pelo Estado para benefício da coletividade.

- **Princípio da Autotutela** – a Administração Pública, ao cometer equívocos no exercício de sua atividade, tem o poder-dever de desfazer os respectivos atos, com vistas à restauração da situação de regularidade.

- **Princípio da Indisponibilidade** – os bens e interesses públicos não pertencem à Administração nem a seus agentes. Compete aos administradores geri-los, conservá-los e por eles velar em prol da coletividade.

- **Princípio da Continuidade dos Serviços Públicos** – estes serviços não podem ser interrompidos, ao contrário, devem ter normal continuidade. Este princípio guarda estreita pertinência com o princípio da supremacia do interesse público.

- **Princípio da Segurança Jurídica** – é necessário evitar que situações jurídicas permaneçam por todo o tempo em nível de instabilidade, a fim de não provocar incertezas e receios entre os indivíduos.

- **Princípio da Razoabilidade** – Neste conceito, o autor utiliza o entendimento apresentado por Mello, em vez da definição de Carvalho Filho. Segundo Mello, a Administração, ao atuar no exercício de discricão, terá de obedecer a critérios aceitáveis do ponto de vista racional, em sintonia com o senso normal de pessoas equilibradas e respeitadas das finalidades que presidiram a outorga da competência exercida. (MELLO, 2006, p.104)

- **Princípio da Proporcionalidade** – os atos, decisões e condutas dos agentes públicos devem se dar de tal forma que não ultrapassem os limites adequados e estejam alinhados com o objetivo colimado pela Administração.

Carvalho Filho destaca que, doutrinariamente, não há preponderância entre os princípios constitucionais, isto é, os princípios expressos. Todos estão no mesmo nível de relevância e devem ser observados pelos administradores públicos. Em relação aos princípios implícitos reconhecidos, o autor observa que não existe consenso entre os doutrinadores sobre a sua definição e aplicação dos conceitos.

Segundo Meirelles, é certo que todos esses princípios são de vital importância para o administrador público, que tem o “poder-dever” de agir, ou a obrigação de atuar, em estrita conformidade com os limites impostos pela lei, diferentemente do particular, que somente irá atuar por opção e fazendo tudo o que a lei não proíbe.

Esta obrigação está alinhada com a proposta em construção neste trabalho, na qual a postura proativa da MB fará a diferença junto aos órgãos de controle. Este autor entende que

a MB até poderá, em determinado momento, ser questionada por “excesso” de atuação, mas jamais por omissão.

É importante lembrar que todas as ações a serem propostas neste trabalho têm um objetivo maior, que consiste em atender aos anseios da coletividade – isto é, o interesse público, que orienta a atuação da Administração – especialmente no que concerne ao aumento na transparência dos programas desenvolvidos pela MB.

Retomando a pesquisa dos trabalhos publicados pelos principais doutrinadores, considera-se importante dar destaque para alguns conceitos complementares, a fim de permitir a sustentação deste trabalho no que concerne aos aspectos da abrangência e profundidade.

Segundo Carvalho Filho (2009, p. 428-430), definir o conceito de administração pública não é tarefa simples, em face da diversidade de ações atribuídas ao Estado. De forma didática e consensual entre os doutrinadores, a expressão administração pública admite mais de um conceito, sendo um no sentido objetivo e outro no sentido subjetivo. O sentido objetivo busca demonstrar todas as ações, tarefas e atividades necessárias para que o governo consiga alcançar seus objetivos. Em outras palavras, conforme destaca Miranda (2007, p. 85), administração pública é “a atividade dinâmica do Estado, planejando, dirigindo e executando as atividades que visam o bem comum”.

Por outro lado, segundo Carvalho Filho, o sentido subjetivo foca nas pessoas e nos órgãos que irão exercer as diversas funções do Estado, a fim de executar as atividades, tarefas e ações planejadas.

O sentido subjetivo do conceito de administração pública é o ponto de interesse deste trabalho, porque é nele que estamos inseridos, isto é, no âmbito da administração direta do Estado, exercendo as funções administrativas conferidas pelas diversas leis.

Considera-se, assim, que, a partir deste momento, seja possível tratar do tema principal deste trabalho, que consiste no controle da administração pública.

Os principais doutrinadores definem controle da administração pública, da seguinte forma:

- Carvalho Filho (2009, p. 893):

O conjunto de mecanismos jurídicos e administrativos por meio dos quais se exerce o poder de fiscalização e de revisão da atividade em qualquer das esferas de Poder.

- Meirelles (2002, p. 632):

É a faculdade de vigilância, orientação e correção que um Poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional de outro.

- Di Pietro (2000, p. 577):

É o poder de fiscalização e correção que a Administração Pública exerce sobre sua própria atuação, sob os aspectos de legalidade e mérito, por iniciativa própria ou mediante provocação.

Estes conceitos permitem o entendimento da amplitude do controle que alcança todas as esferas de Poder.

Os administradores públicos, ao exercerem suas funções públicas – seja na esfera do Poder Executivo, do Legislativo, ou do Judiciário – praticam atos administrativos e tais atos são, inequivocamente, objeto da atividade de controle (MIRANDA, 2007).

O controle é a forma pela qual o Estado busca garantir que seu planejamento, delineado em atividades, ações e tarefas, está sendo executado com eficiência, eficácia e efetividade, dentro do campo da legitimidade e legalidade (MORAES, 2007).

É válido destacar que mesmo os atos discricionários do administrador público devem estar de acordo com a norma legal e alinhado com os interesses da coletividade (MORAES, 2007).

Segundo Kelles (2007), Santos (2003) e Souza (2005), a ideia e a vontade da sociedade brasileira de controlar o poder do Estado foram espelhadas na Constituição Federal de 1988 (CF) como uma exigência fundamental para a construção de um estado democrático de direito. Desta forma, a CF apresenta um sistema de controle equilibrado e balanceado,

sustentado, teoricamente, na separação dos Poderes; no controle externo exercido pelo Poder Legislativo, com o auxílio do TCU; no sistema de controle interno de cada Poder; no controle social exercido por mecanismos de atuação da sociedade; e, ainda, nos recursos administrativos e judiciais. Complementarmente, o controle contribui para a garantia do regime democrático, na medida em que desempenha relevante papel nas relações entre a sociedade e o Estado, quando atua sobre os próprios órgãos estatais, permitindo a constante avaliação e ajuste de rumo. E, por outro lado, a sua ausência contribui para desperdício e aplicação desviada da finalidade dos recursos públicos, o que pode terminar acarretando aumento da carga de impostos à sociedade.

Com amparo na melhor doutrina do direito administrativo, pode-se dizer que o controle comporta diversas classificações, conforme apresenta Carvalho Filho (2009):

I) Natureza do controlador: o controle pode ser administrativo, legislativo e judicial.

a. Administrativo – tem origem na própria administração e é também denominado de autotutela. Permite que a administração fiscalize e reveja seus próprios atos.

b. Legislativo – o controle ocorre por meio do Poder Legislativo, com o auxílio dos tribunais de contas.

c. Judicial – o controle ocorre por meio do Poder Judiciário, a quem compete decidir sobre a legalidade dos atos da Administração, em especial na solução quanto a controvérsias.

Vale observar, neste contexto, que o controle exercido pelo Poder Legislativo, com o auxílio do TCU é o ponto de interesse para este trabalho.

II) Natureza do Controle: controle da legalidade e controle do mérito.

a. Controle da legalidade – a conduta administrativa será confrontada com a norma jurídica.

b. Controle do mérito – a conduta será examinada ante os aspectos da conveniência e oportunidade.

III) Extensão do controle: o controle é dividido em interno e externo.

a. Controle interno – é o controle que incide sobre os atos administrativos do próprio Poder.

b. Controle externo – é o controle que incide sobre os atos administrativos de outro Poder.

Neste contexto, ambos os controles são de interesse para este trabalho. Aliás, o foco de todo o trabalho está nas possíveis relações existentes entre eles e a possibilidade de estabelecimento de parcerias estratégicas.

IV) Oportunidade: o controle pode ser prévio, concomitante e posterior.

a. Controle prévio – tem a finalidade preventiva e exerce ações antecipadas às ações da Administração. Este controle permite a correção prévia de rumo e, assim, interpreta-se como sendo um dos pontos vitais a serem explorados pela MB, devido ao entendimento de que, quanto mais antecipada for a atuação da área de controle interno da MB com as demais áreas de controle afins, maior será a probabilidade de sucesso da interação na defesa dos interesses da Força.

b. Controle concomitante – é o controle cujas atividades se dão ao mesmo tempo em que estão sendo desempenhadas as ações pela Administração Pública. Devido a esta característica, este controle pode ter atuação muito ampla, vez que permite identificar, *in loco* e em tempo, determinada necessidade de ajuste e, preventivamente, sugerir a correção ou mesmo reprimir determinada atividade da administração (sugestão de paralisação).

c. Controle posterior – é o controle cuja finalidade é examinar, *a posteriori*, a adequação dos atos administrativos já praticados.

Entende-se que todas as oportunidades de controle são de interesse para a formulação de propostas de interação da MB com os demais órgãos de controle. Decerto que existe uma prioridade entre estas ações. No caso deste trabalho, o principal objetivo consistirá em identificar as principais ações de controle a serem desenvolvidas pela Força, com o fim especial de evitar que o TCU interfira nos projetos relevantes da MB.

Neste ponto do trabalho, cabe uma nota para esclarecer que este autor considerou necessário o aprofundamento em algumas teorias doutrinárias, haja vista que os potenciais parceiros da planejada interação exercem suas atividades com forte conteúdo jurídico e formal.

Nesse sentido, então, a proposta deste trabalho, além de original, deverá ser obrigatoriamente válida sob o aspecto jurídico.

O perfeito entendimento do conteúdo aqui apresentado, somado à percepção de que o controle social exercido por diversos grupos tem alcançado crescimento considerável em nossa sociedade, contribuirão para a formulação de propostas adequadas, exequíveis e aceitáveis.

A forma de atuação dos grupos sociais para defender o interesse da coletividade vem ocorrendo de duas formas principais. A primeira, por atuação de entidades representativas (associações, sindicatos etc.), e a segunda, por meio de órgãos do próprio poder público, que buscam defender a sociedade de forma geral, por exemplo, defensorias públicas, ouvidorias, ministério público, dentre outros (KELLES, 2007).

Tais formas de controle social podem ser percebidas como ameaças aos interesses da Força, devido a uma natural dificuldade de qualquer instituição pública para interagir com todas as comunidades e ao mesmo tempo.

Desta forma, a opção que se vislumbra para a MB consiste no obrigatório aumento da interação com os demais órgãos de controle, para que estes, ao entenderem a

relevância de nossos projetos e adquirirem a certeza da nossa (“MB”) correta execução dos recursos públicos, observando os princípios fundamentais do Direito Administrativo, sejam os nossos filtros e potenciais “defensores”.

### 2.3 Aspectos legais

Existe ampla legislação sobre o controle dos gastos na Administração Pública.

Neste tópico, o critério de seleção utilizado foi escolher a CF/1988 como linha-mestra a ser seguida.

A legislação infraconstitucional, que trata de definir as competências e o âmbito de atuação dos atores do controle externo e interno, será tratada nos próximos capítulos.

Todavia, cabe ressaltar, por oportuno, que as leis e decretos anteriores à CF/1988 não foram consideradas, por estarem fora do espaço temporal definido para este trabalho.

A Constituição Federal estabelece, em seu art. 70, o seguinte:

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. (BRASIL, 1988, ênfases do autor)

Nos termos do *caput* do art. 71, o Congresso Nacional, no exercício dessas funções, conta com o auxílio do Tribunal de Contas da União (TCU), a quem a Constituição expressamente incumbiu<sup>3</sup> de:

- 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*

<sup>3</sup> BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: Texto constitucional de 5 de outubro de 1988, atualizado até a Emenda Constitucional nº 64/2010. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 21 mar. 2010.



*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, 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. (BRASIL, 1988, ênfases do autor)

A interação dos sistemas de controle (externo e interno) guarda amparo no artigo 74 da CF, que determina, em especial, que o controle interno deverá apoiar o controle externo no exercício de suas funções constitucionais, conforme se segue:

*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.* (BRASIL, 1988, ênfases do autor)

## *2.4 Conclusões parciais*

I – De forma geral, os conceitos apresentados pela teoria geral da Administração podem ser aplicados à MB e, de forma particular, os conceitos referentes à administração empreendedora, à atitude proativa e à busca por vantagem competitiva devem ter sua utilização incentivada, com o cuidado de que os atos e as ações não confrontem com os princípios fundamentais apontados pelo Direito Administrativo.

II – É possível a realização de uma aliança estratégica entre a MB e o TCU, caso ambos percebam o ganho comum no âmbito de seus planejamentos estratégicos.

III – A doutrina do Direito Administrativo é alinhada no sentido de que a finalidade da Administração Pública é atender a sociedade. Assim, todas as propostas de interação da MB com os órgãos de controle externo e interno extra-MB devem contemplar esta finalidade.

IV – A crescente demanda da sociedade por maior transparência na aplicação dos recursos públicos contribui para um processo de aprimoramento constante dos sistemas de controle da Administração Pública. Esta constatação permite que a MB adote novas posturas em relação aos órgãos de controle, visando a ampliar a interação e, também, indica a necessidade de evolução constante nos seus processos relacionados com a atividade do controle.

V – Com base no princípio da razoabilidade e observando o princípio da legalidade e os diversos aspectos de classificação do controle, a MB pode agir de forma discricionária e prévia junto ao TCU, a fim de garantir seus interesses.

VI – A CF/1988 estabelece que uma das finalidades do sistema de controle interno a ser mantido por cada Poder é apoiar o controle externo no exercício de sua missão constitucional. Esta afirmativa permite a conclusão de que é constitucionalmente admitida a interação entre o sistema de controle interno da MB e o TCU.

### 3 ESTRUTURA DO CONTROLE INTERNO NO PODER EXECUTIVO FEDERAL

O Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal (SCIPF) tem o seu disciplinamento na Lei nº 10.180/2001<sup>4</sup>, na Lei nº 10.683/2003<sup>5</sup> e, ainda, no Decreto nº 3.591/2000<sup>6</sup>.

O SCIPF é composto por um órgão central e por órgãos setoriais, unidades setoriais e unidades regionais e sua estrutura pode ser representada conforme o quadro abaixo:

<b>Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal - SCIPF</b>	
Órgão Central	Controladoria-Geral da União (CGU)
Órgãos Setoriais	Secretarias de Controle Interno (CISSET) dos seguintes órgãos: - Casa Civil; - Advocacia-Geral da União (AGU); - Ministério das Relações Exteriores (MRE); e - Ministério da Defesa (MD).
Unidades Setoriais	Os Comandos Militares são as unidades setoriais da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa (CISSET-MD).
Unidades Regionais	Gerências Regionais de Controle Interno nos Estados.

Fontes: Lei nº 10.180/2001, Lei nº 10.683/2003 e Decreto nº 3.591/2000.

De acordo com a legislação acima referenciada, o órgão central do Sistema de Controle Interno é a Controladoria-Geral da União (CGU), cujo titular é o ministro de Estado do Controle e da Transparência, que está diretamente vinculado ao presidente da República. Dentre as suas competências, destacam-se, como principais: estabelecer orientação normativa e efetuar a supervisão técnica dos órgãos que compõem o SCIPF.

<sup>4</sup> A Lei nº 10.180/2001 organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências.

<sup>5</sup> A Lei nº 10.683/2003 dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios, e dá outras providências.

<sup>6</sup> O Decreto nº 3.591/2000 dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal e dá outras providências.

Acerca da atuação da CGU e de seu dever institucional, são pertinentes as seguintes considerações, contidas em matéria publicada na *Revista da CGU*, Ano II, nº 2, de outubro de 2007, p. 40-61:

*O dever institucional da CGU é, entre outros, o incremento da transparência pública, visando à prevenção, à repressão e ao controle das ações de entidades da Administração Direta e Indireta, pública e privadas, que se utilizam do dinheiro público para a consecução dos seus fins institucionais”. [...]*

*“[...] o princípio da eficiência se dirige ao fim maior do Estado-executor das leis: o dever-poder de prestar serviços sociais essenciais à população, visando à adoção de todos os meios legais e morais possíveis para satisfação do chamado bem comum. Para a realização efetiva desse dever, o atuar administrativo-eficiente requer a presença das seguintes características:*

*[...] Busca perene da qualidade. Quanto à qualidade do serviço público, não se distingue se este é prestado por instituição de caráter público ou de regime privado; busca-se, sim, independentemente de quem o oferece, a aplicação racional de certa quantidade de recursos e esforços, a otimização dos resultados, visando-se, a todo tempo, à satisfação proporcionada ao usuário. É a característica básica da qualidade total sobre a Administração Pública, que consiste em uma permanente melhoria. Ou seja, no porvir, deverá a qualidade do serviço público ser ainda melhor e eficiente”.*

*[...] Transparência. A transparência, no intuito de garantir maior eficiência da Administração Pública na prestação de serviços, deve ser observada em todos os atos por ela praticados. Com isso afere-se, com rigor, a observância dos fatores reais que ensejaram a sua atuação e os gastos necessários à sua consecução, evitando-se, por conseguinte, qualquer malversação ou possível falta na gerência dos recursos públicos”. (ênfases do autor)*

Além dos órgãos e unidades que constam do quadro apresentado anteriormente, a estrutura da CGU conta, ainda, com a Secretaria Federal de Controle Interno (SFCI), a Ouvidoria-Geral da União, a Corregedoria-Geral da União e a Secretaria de Prevenção de Corrupção e Informações Estratégicas.

Dentre essas unidades, merece destaque a SFCI, que desempenha as funções operacionais de competência do órgão central do sistema e as atividades de controle interno de todos os órgãos e entidades do Poder Executivo Federal, excetuados aqueles jurisdictionados aos órgãos setoriais (CISSET), conforme estabelecido no § 1º do art. 8º do Decreto nº 3.591/2000.

Ainda no escopo da estrutura do Controle Interno do Poder Executivo Federal, cabe mencionar que cada Comando Militar exerce atividades de controle interno, como

unidade setorial da Ciset-MD. Registre-se que a forma como a MB está estruturada para exercer esta tarefa será detalhada mais adiante neste capítulo.

Importa destacar que interessa ao presente trabalho estudar a atuação da Ciset-MD e, em especial, a atuação das unidades setoriais de cada Força.

### *3.1 O Controle Interno nos órgãos do Poder Executivo Federal*

As finalidades legais do SCIPF estão estabelecidas no art. 74 da CF e já foram apresentadas no capítulo anterior. Mas é necessário observar que o SCIPF também tem a finalidade de avaliar a aplicação dos recursos públicos geridos pelos administradores públicos federais, a fim de verificar o resultado alcançado e a sua perfeita correlação com as ações contempladas com recursos na Lei Orçamentária Anual (LOA), conforme estabelece o art. 3º do Decreto nº 3.591/2000:

[...] compreende o conjunto das atividades relacionadas à avaliação do cumprimento das metas previstas no Plano Plurianual, da execução dos programas de governo e dos orçamentos da União e à avaliação da gestão dos administradores públicos federais, bem como o controle das operações de crédito, avais, garantias, direitos e haveres da União. (BRASIL, 2000)

Vale dizer que o orçamento anual visa a concretizar os objetivos e metas propostas no Plano Plurianual de Investimento (PPA), segundo as diretrizes estabelecidas pela Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO)<sup>7</sup>.

A abrangência do SCIPF, especialmente no que concerne à avaliação da aplicação dos recursos públicos, fica clara quando observamos a determinação contida no parágrafo único do art. 70 da CF:

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, assumira obrigações de natureza pecuniária. (BRASIL, 1998)

<sup>7</sup> Disponível em: <[http://www.tesouro.fazenda.gov.br/siafi/atribuicoes\\_01\\_03.asp](http://www.tesouro.fazenda.gov.br/siafi/atribuicoes_01_03.asp)>. Acesso em: 2 jun. 2010.

No exercício de suas atividades e visando a atender às atribuições conferidas pela CF, o SCIPF se utiliza de duas técnicas principais: a fiscalização e a auditoria, conforme previsto no art. 4º do Decreto nº 3.591/2000.

A Instrução Normativa nº 1, de 6 de abril de 2001, do Secretário Federal de Controle Interno<sup>8</sup>, dispõe que a fiscalização busca comprovar se o objeto dos programas de governo existe, corresponde às especificações estabelecidas, atende às necessidades para as quais foi definido e guarda coerência com as condições e características pretendidas e, ainda, se os mecanismos de controle administrativo são eficientes. Por sua vez, a auditoria busca avaliar a gestão pública, por intermédio dos processos e resultados gerenciais, e a aplicação de recursos públicos por entidades de direito público e privado, mediante a confrontação entre a situação encontrada com determinado critério técnico, operacional ou legal.

Trata-se a auditoria de importante técnica de controle da Administração Pública na busca da melhor alocação de seus recursos, vez que ela pode atuar não só, *a posteriori*, na identificação e correção dos desperdícios, da improbidade, da negligência e da omissão, mas, também, de forma prévia ou concomitante, buscando garantir os resultados pretendidos, identificando possíveis erros na condução dos processos de trabalho ou mesmo oportunidades de melhorias, economias e benefícios sociais (SANTOS, 2003).

De acordo com a referida instrução normativa, a auditoria classifica-se em: auditoria de avaliação da gestão; auditoria de acompanhamento da gestão; auditoria contábil; auditoria operacional; e auditoria especial.

A propósito, destaque-se que os conceitos de cada uma destas classificações encontram-se delineados na anteriormente citada instrução normativa<sup>9</sup>, porém não serão repetidos neste trabalho, a fim de evitar desvio no foco pretendido.

<sup>8</sup> Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br>>. Acesso em: 7 jun. 2010.

<sup>9</sup> Disponível em: <<http://www.cgu.gov.br/Legislacao/InstrucoesNormativas.asp>>. Acesso em: 21 jun. 2010.

É importante observar que, ao tempo em que exerce suas funções constitucionais, o SCIPÉF, em particular a CGU, exerce também – e já há algum tempo – relevante papel no sentido de contribuir para o controle social, com a criação, manutenção e disponibilização do Portal da Transparência<sup>10</sup>, que possibilita a qualquer pessoa acompanhar a execução dos recursos orçamentários distribuídos pelos entes da federação.

Segundo matéria publicada no *Boletim de Ordens e Notícias* (BONO) da MB nº 341, de 27 de maio de 2010, a ação da CGU foi ampliada com a publicação da Lei Complementar nº 131, de 27 de maio de 2009, que acrescentou dispositivos à Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF), voltados ao incremento da transparência sobre a execução orçamentária e financeira.

Segundo dispõe o art. 48 da LRF, são instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Mas, ao alterar a LRF, a Lei Complementar nº 131/2009 fixou que a transparência da gestão fiscal também será assegurada mediante:

- I – *incentivo à participação popular e realização de audiências públicas*, durante os processos de elaboração e discussão dos planos, lei de diretrizes orçamentárias e orçamentos;
- II – *liberação ao pleno conhecimento e acompanhamento da sociedade*, em tempo real, de informações pormenorizadas sobre a execução orçamentária e financeira, em meios eletrônicos de acesso público;
- III – *adoção de sistema integrado de administração financeira e controle*, que atenda a padrão mínimo de qualidade estabelecido pelo Poder Executivo da União e ao disposto no art. 48-A. (ênfases do autor)

Esta mesma lei estabeleceu prazos para o cumprimento desses novos procedimentos, sendo que, no caso da determinação constante do inciso II, o prazo fixado para a União foi de um ano.

<sup>10</sup> Disponível em: <<http://www.portaldatransparencia.gov.br>>. Acesso em: 7 jun. 2010.

Foi nesse contexto, então, que se deu, em 25 de maio de 2010, a entrada em vigor do novo Portal da Transparência, no qual constam todas as informações sobre a execução orçamentária e financeira lançadas no Sistema Integrado de Administração Financeira (SIAFI).

A CGU, por meio desse sítio eletrônico, torna disponível o acesso às informações referentes a todos os atos praticados pelas unidades gestoras no decorrer da execução da despesa, com a publicação minuciosa dos dados referentes aos documentos correspondentes.

As alterações trazidas pela Lei Complementar nº 131/2009 apenas ratificam o entendimento de que a MB deve atuar de forma antecipada na interação com os demais órgãos de controle, dando publicidade aos seus principais projetos e buscando garantir seus interesses.

O objetivo desta proposta de antecipação não é obter quaisquer desvios de procedimento. Do contrário, a ideia é ajustar com o parceiro da atividade de controle novos rumos que se façam necessários, dentro dos prazos legais, a fim de permitir a continuidade da execução regular dos projetos da MB, privilegiar o princípio da publicidade e contribuir para o aumento da transparência.

Examinando a composição do SCIPeF e, de forma específica, tomando-se um cenário que considere a localização geográfica dos órgãos que o integra, é possível identificar um aspecto negativo para a MB.

Destaque-se que tanto a CGU, a SFCI, a Ciset-AGU, a Ciset-Casa Civil, a Ciset-MRE, a Ciset-MD, como também o principal ator do controle externo, o TCU, estão localizados em Brasília.

É certo, diante disso, que os representantes do órgão central e os representantes dos órgãos setoriais têm mais probabilidade de contatos profissionais regulares entre si, bem como com os profissionais do TCU.



Cabe destacar que se está tratando de contatos profissionais em elevado nível, isto é, no mínimo, no nível de oficial general, o que irá permitir abordagem em nível político, muito superior à mera burocracia dos técnicos. Por exemplo, o Ciset-MRE é um diplomata de carreira, que, segundo o regulamento daquele ministério, é um Ministro de Primeira Classe; no âmbito do MD, o Ciset é um administrador público no nível de oficial general, com competência legal para assessorar diretamente o ministro.

E as Unidades Setoriais dos Comandos Militares? Qual a relação destas unidades com o Ciset-MD? Como estão estruturadas e onde estão localizadas?

Na pesquisa realizada, foi identificado que o Ciset-MD realiza reuniões programadas ao longo do ano com os representantes das unidades setoriais, que compõem o Conselho de Controle Interno do MD, para tratar de assuntos relacionados com a atividade de controle interno e de interesse para o Ministro da Defesa.

Em 2009, foram realizadas quatro reuniões e, em 2010, até a elaboração deste trabalho, foram duas reuniões. Além destas reuniões, o Ciset-MD atua como centralizador das demandas dos órgãos de controle, quando as solicitações são encaminhadas aquele ministério. Cabe registrar que existem diversos registros de casos em que os órgãos de controle se dirigem diretamente às unidades setoriais.

Em relação à Força Aérea Brasileira (FAB), a estrutura de controle interno e demais orientações correlacionadas estão regulamentadas na Portaria nº 19, do Secretário de Economia e Finanças da Aeronáutica, de 9 de abril de 2007.

No caso da FAB, a unidade setorial da Ciset-MD é a Secretaria de Economia e Finanças da Aeronáutica (SEFA), localizada em Brasília, que também é órgão central do sistema de controle interno desta Força e realiza todas as atividades relacionadas com este tipo de controle. Destaque-se que, neste caso, a execução da atividade de auditoria é realizada pela Subsecretaria de Auditoria da SEFA, também localizada em Brasília.

Importante destacar que esta subsecretaria é dirigida por um oficial general (duas estrelas), sem autonomia administrativa, por estar na mesma estrutura da SEFA, a qual é dirigida por um oficial general (quatro estrelas).

Em relação ao Exército Brasileiro (EB), a estrutura de controle interno e demais orientações correlacionadas estão regulamentadas na Portaria nº 004, do Secretário de Economias e Finanças do Exército, de 20 de agosto de 2000; na Portaria nº 549, do Comandante do Exército, de 22 de setembro de 2003; e no documento intitulado “Diretriz do Secretário de Economia e Finanças do Exército”, para o período 2010-2011<sup>11</sup>.

No caso do Exército Brasileiro (EB), a unidade setorial da Ciset-MD é a Secretaria de Economia e Finanças (SEF), localizada em Brasília, que também é órgão central do sistema de controle interno desta Força.

A coordenação e a realização das atividades de controle interno no âmbito do EB estão sob a responsabilidade da Diretoria de Auditoria (D Aud), também localizada em Brasília. A SEF é dirigida por um oficial general (quatro estrelas) e a D Aud é dirigida por um oficial general (duas estrelas).

Interessante destacar que o EB apresenta uma característica interessante na execução do controle interno, que é ter em sua estrutura as Inspetorias de Contabilidade e Finanças do Exército (ICFEx), as quais permitem uma gestão descentralizada do controle. As ICFEx são diretamente subordinadas à SEF e atuam sob a orientação técnica da D Aud, nas atividades de auditoria e fiscalização, e sob a orientação técnica da Diretoria de Contabilidade (D Cont), nas atividades de contabilidade.

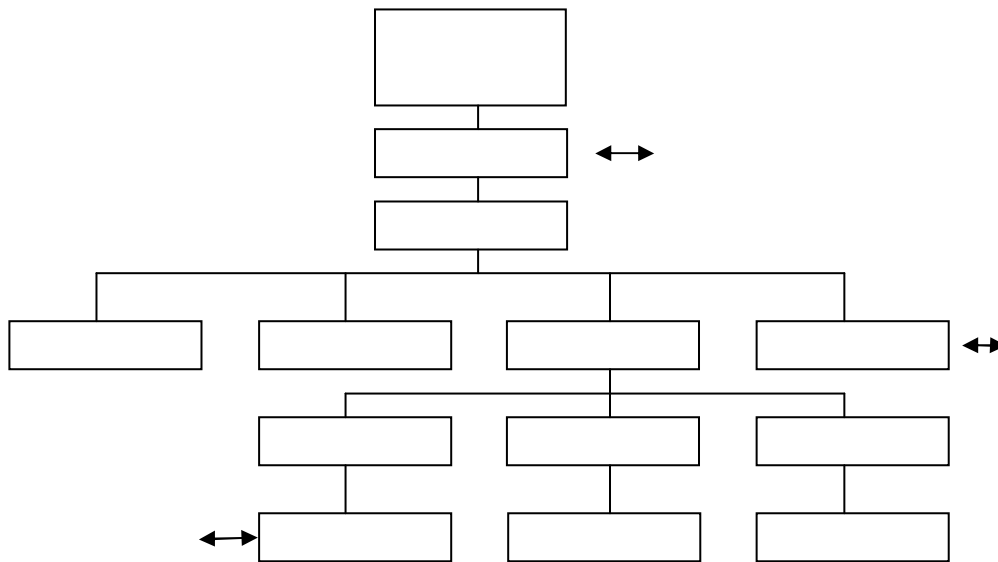
No Comando da Marinha, a unidade setorial de controle interno é a Secretaria-Geral da Marinha (SGM), localizada em Brasília e dirigida por um oficial general (quatro

---

<sup>11</sup> Disponível em: <<http://www.sef.eb.mil.br>>. Acesso em: 16 ago. 2010.

estrelas). Registre-se que por se tratar de assunto relevante neste trabalho, a estrutura de controle interno na MB será abordada na próxima seção.

Antes de finalizar esta seção, apresenta-se o seguinte organograma, que contempla até o nível das unidades setoriais no âmbito do MD:



Fontes: Lei nº 10.180/2001; Lei nº 10.683/2003; Decreto nº 3.591/2000; Normas SGM-601, da SGM, de 2007; Portaria nº 19, da SEFA, de 2007; Portaria nº 004, do Comandante do Exército, de 2003; Portaria nº 549, do SEF, de 2000; e a Diretriz do SEF para o período 2010-2011.

### 3.2 O Controle Interno na Marinha do Brasil

Na MB, a fim de atender às demandas do SC�PEF e do TCU, foi criado o Sistema de Controle Interno na MB (SCIMB), com procedimentos específicos divulgados pelas Normas SGM-601 – Normas sobre Auditoria e Análise, Tomada e Prestação de Contas na Marinha (BRASIL, SGM-601, 2007).

O exame desta norma e dos regulamentos aprovados para a SGM e para a DCoM permite a identificação de alguns atores principais da estrutura do SCIMB, os quais merecem destaque neste trabalho, conforme se demonstra a seguir.

O Conselho Financeiro e Administrativo da Marinha (COFAMAR), presidido pelo Comandante da Marinha (CM) e composto por todos os oficiais gerais (quatro

estrelas), além de assessores técnicos, é o mais elevado nível de controle da execução físico-financeira do Plano de Ação (PA).

A Secretaria-Geral da Marinha (SGM) tem a tarefa de superintender as atividades de controle interno e exercer as atribuições de Unidade Setorial da Secretaria de Controle Interno do Ministério da Defesa, em conjunto e com o apoio da Diretoria de Administração da Marinha (DAdM), da Diretoria de Finanças da Marinha (DFM) e da Diretoria de Contas da Marinha (DCoM), todas consideradas diretorias especializadas (DE) em suas áreas de competência.

No que concerne ao SCIMB, a SGM é o órgão central do sistema, supervisionando as atividades de planejamento orçamentário, programação e execução financeira, orçamentária e patrimonial e controle interno.

A DAdM exerce as atividades de programação orçamentária; a DFM executa as atividades de programação financeira e contabilidade, evidenciando a situação da execução financeira, orçamentária e patrimonial; e, por fim, a DCoM desempenha as atividades de Unidade Setorial de Controle Interno do MD - auditoria, análise, prestação e tomada de contas.

Em que pese a DAdM e a DFM também atuarem no SCIMB, o foco deste trabalho, no âmbito interno, está limitado à atuação da SGM e a da DCoM.

É importante destacar que todas as diretorias especializadas estão localizadas na cidade do Rio de Janeiro, longe, assim, dos demais atores do controle interno e do controle externo.

Ao avaliar o viés político deste trabalho, é possível concluir, de forma preliminar, que este é um ponto fraco do ambiente interno e uma oportunidade para os demais atores, especialmente, para as organizações responsáveis pela atividade de auditoria no EB e na FAB, que estão localizadas em Brasília, conforme detalhado no subitem anterior.

Conforme dados coletados na pesquisa realizada, este fator pode contribuir para a não participação da DCoM em projetos-piloto e grupos de estudos conduzidos pelos órgãos de controle, localizados em Brasília. A proximidade geográfica facilitaria, no entender deste autor, a lembrança e contatos regulares entre os principais agentes.

### *3.3 A atuação do Controle Interno da Marinha do Brasil*

A SGM, para cumprir a tarefa de superintender as atividades de controle interno, dispõe de uma assessoria específica, com lotação prevista de três oficiais superiores. Estes militares efetuam uma “ação de presença regular” da MB junto aos demais atores do controle, em Brasília.

Entretanto, destaca-se que, em muitos casos, a diferença de nível hierárquico destes militares em relação aos demais atores dificulta uma participação rotineira mais efetiva. Por exemplo, autoridades no nível de oficial general, naturalmente, buscarão manter contatos regulares com autoridades do mesmo nível.

A solução até então encontrada pelos oficiais superiores do controle interno da SGM é obter e manter contatos pessoais e técnicos com os principais assessores das autoridades dos órgãos de controle. Esta ação visa facilitar o futuro acesso das autoridades da MB que atuam na área do controle e estão sediados fora da cidade de Brasília.

Releva notar que este esforço pode contribuir para um acesso mais fácil às autoridades do controle, mas não garante o estabelecimento de alinhamento político entre os decisores.

Dentre as tarefas da DCoM, destacam-se: exercer o monitoramento das atividades e dos assuntos sob a responsabilidade do controle interno da MB; manter intercâmbios com os órgãos de controle interno e externo; e representar a MB no Conselho do Controle Interno do Ministério da Defesa (CCI-MD).

Durante a pesquisa realizada, ficou claro que a DCoM executa suas tarefas com elevado desempenho. Ainda assim, é preciso estar atento para o fato de que a sociedade tem ampliado sua participação na cobrança por uma melhor aplicação dos recursos públicos e, com isso, tem pressionado, a cada dia mais, não só os gestores públicos, mas também, e principalmente, os responsáveis pelo exercício do controle, em todos os níveis.

Como colocado na seção anterior deste capítulo, considera-se, em preliminar, que o fato de a DCoM estar em região geográfica diferente do “centro nervoso” das decisões políticas pode ser uma desvantagem estratégica.

Mas, além desta questão, também destaca-se outra abordagem para reflexão, neste contexto em que se pretende discutir propostas de aprimoramento para a área de controle interno da MB. Trata-se de possível expansão da atuação da assessoria de controle interno da SGM, na busca da defesa dos interesses da MB.

O autor entende que, a depender da intensidade e frequência das ações desempenhadas pela assessoria, duas possibilidades de percepção podem ocorrer.

A primeira, no âmbito interno, relaciona-se ao limite da atuação desta assessoria. E, nesse sentido, a reflexão que se apresenta é: até que ponto a ampliação do intercâmbio da assessoria da SGM com os órgãos de controle pode gerar interferência com as tarefas atribuídas à DCoM por regulamento?

A segunda, de âmbito externo, relaciona-se a percepção das autoridades do controle. Nesse caso, o questionamento consiste no seguinte: pode ocorrer um erro de percepção por parte dos órgãos de controle sobre com quem se relacionar?

Em relação ao intercâmbio, ressalta-se que, independentemente das questões acima citadas, ele deve ser permanente, adequado, oportuno, amigável e competente. Isto porque contribui para uma destacada e inequívoca vantagem, a de gerar a possibilidade de receber e responder as dúvidas e as questões formuladas pelos órgãos de controle, de maneira

informal e antecipada, o que reduz a realização de procedimentos formais relacionados a diligências e pedidos de informação.

Pelas razões até aqui apresentadas, este autor defende, então, que a DCoM possa ser representada em Brasília, com, no mínimo, um gabinete para sua diretoria.

Releva notar que esta ideia limita-se ao entendimento da necessidade de a MB antecipar-se ao aumento do controle social e suas decorrências, vez que o objetivo deste trabalho não consiste em abordar os eixos estabelecidos na Estratégia Nacional de Defesa (END) e a possibilidade da ampliação da MB para fora da cidade do Rio de Janeiro. É certo que a END irá gerar novos desafios para o SCIMB, mas isto não se pretende tratar neste trabalho de pesquisa, cujo foco limita-se à interação da MB com os demais órgãos de controle, na defesa de seus projetos considerados relevantes.

Retomando a atuação da DCoM, registre-se que, de forma regular, ela realiza as seguintes principais atividades:

- Auditorias, que podem ser de acompanhamento, de conformidade documental, de gestão, de desempenho operacional, especial e de atos de pessoal. Ordinariamente, a DCoM executa o Plano Anual de Auditoria (PAA) aprovado pela SGM e informado à SFCI.

- Análise de contas e instrução dos processos de tomada de contas anuais e especiais.

- Perícia contábil.

- Fiscalização do cumprimento das diligências e atendimento às solicitações do TCU, da Ciset-MD, da Procuradoria-Geral da República (PGR), da CGU, da SFCI e do Ministério Público da União (MPU).

- Treinamento dos agentes responsáveis por recursos nas diversas Organizações Militares (OM) da MB, em especial, os agentes das 33 Unidades Jurisdicionadas (UJ) apresentadoras de contas.

- Assessoramento ao COFAMAR, nos assuntos de sua competência.
- Exame da legalidade e da formalidade das licitações realizadas e dos acordos administrativos celebrados pelas OM da MB.
- Execução das atividades inerentes aos procedimentos de ressarcimento ao Erário e ao controle e atualização dos débitos.
- Controle, análise e divulgação das quitações com a Fazenda Nacional referentes aos militares e servidores civis da MB que se encontram em processo de baixa do serviço ativo ou de transferência para a Reserva.

Decorrente desta elevada variação de atividades, é grande a abrangência de atuação da DCoM, chegando a alcançar, na MB, 372 OM e 152 unidades gestoras executoras (UGE), no país e no exterior.

A DCoM realiza suas auditorias com base no Plano Anual de Auditorias, cuja elaboração ocorre por meio de uma matriz de risco e tabela de critérios e pesos como ferramentas essenciais à seleção das OM. Esta metodologia, ao privilegiar a materialidade e a relevância, contribui para a redução da possibilidade de questionamentos pelos órgãos de controle externo e interno. Como exemplo, estão previstas, para o ano de 2010, 82 auditorias, sendo seis de gestão, duas de natureza operacional, dezessete de acompanhamento e 57 de conformidade documental.

Ainda com relação à atuação da DCoM, ótimo exemplo a ser destacado na interação com o TCU é o trabalho conjunto realizado com aquele Tribunal, no sentido de redução das UJ da MB de 152 para 33. Destaca-se que este esforço da MB, dirigido pela DCoM, decorreu de solicitação do Presidente do TCU ao CM. Na pesquisa realizada para verificar o andamento deste mesmo procedimento no EB e na FAB, ficou constatado que a MB é a única a ter concluído o projeto de redução.



Certamente, esta ação pode ser percebida como uma vantagem a ser explorada pela MB, como exemplo de proatividade e facilidade no acesso para tratar de outros assuntos de interesse junto ao TCU.

A propósito, considera-se interessante destacar que, visando a dar melhor transparência para a sociedade da execução de suas atividades, a DCoM efetua divulgação, em seu sítio eletrônico, dos documentos dos processos de contas das UJ da MB<sup>12</sup>.

Na avaliação deste autor, a DCoM pode contribuir para a excelência do SCIMB, buscando o reconhecimento pelos órgãos de controle, em especial pelo TCU e pela CGU, como sendo uma unidade que pode ser considerada exemplo de boas práticas de gestão no que concerne ao controle interno, em especial as atividades de auditoria, tomada e prestação de contas. Tal reconhecimento irá contribuir para ampliar a imagem da marca Marinha do Brasil, como símbolo de probidade administrativa e transparência pública, e que contribui para o controle social.

Por fim, observa-se que novos desafios surgirão à DCoM, especialmente em decorrência da execução, por parte da MB, de relevantes e vultosos projetos, conforme será tratado a seguir, e também da expansão da cobrança da sociedade por melhor eficiência na realização do controle dos gastos públicos.

### *3.4 Conclusões parciais*

I - A CGU, como órgão central do SCIPEF, vem ampliando a transparência para a sociedade sobre os atos das unidades gestoras na execução orçamentária e financeira. Este fato é sustentado pela publicação da Lei Complementar nº 131/2009, cujos efeitos tornaram-se práticos a partir de maio de 2010.

<sup>12</sup> Disponível em: <<http://www.dcom.mar.mil.br/siviprot/uj.php>>. Acesso em: 17 jun. 2010.

II - No que concerne à atividade de auditoria, a DCoM é o único órgão do Sistema de Controle Interno do Poder Executivo Federal que não está representada em Brasília. Esta constatação pode ser considerada como um ponto fraco na análise do ambiente interno da MB.

III - A SGM dispõe de uma assessoria de controle interno em Brasília, com lotação para três oficiais superiores. Estes militares participam de eventos regulares na área de controle. Entretanto, há casos em que os representantes dos outros órgãos estão no nível hierárquico de oficial general, como, por exemplo, no TCU, o que pode causar uma percepção negativa nos órgãos de controle, segundo o entendimento do autor.

IV - A DCoM deve ampliar a ativa participação em eventos relacionados ao controle interno. Ocorre que, devido à distância geográfica, podem ocorrer casos em que a DCoM não participe de projetos-piloto e grupos de estudos ou, simplesmente, não seja convidada.

V - Os registros de atuação da DCoM junto ao TCU demonstram forte atuação no nível técnico, como, por exemplo, em reuniões relacionadas à elaboração dos processos de tomada de contas e dos relatórios de gestão.

VI - A criação de um gabinete da direção da DCoM em Brasília contribuirá para a consolidação desta Diretoria Especializada, como uma organização que participa efetivamente do aprimoramento dos processos gerenciais e de controle da Marinha do Brasil.

VIII - Novos desafios estão surgindo na área do controle decorrente da expansão da cobrança da sociedade por melhor eficiência do Estado. A MB, em seu nível político, e assessorada pela DCoM, deverá ampliar ações proativas junto aos mais altos níveis dos órgãos de controle, a fim de garantir seus interesses.

## **4 PROJETOS RELEVANTES DO GOVERNO FEDERAL E DA MARINHA DO BRASIL**

### *4.1 – Projetos relevantes do Governo Federal*

O propósito deste trabalho consiste em identificar os projetos relevantes da MB e apontar possíveis ações a serem conduzidas pelos responsáveis pelo controle interno da Marinha, a fim de evitar indesejáveis paralisações decorrentes de determinação dos demais órgãos de controle, em especial, o TCU.

Neste sentido, antes de passar à apresentação dos projetos relevantes da MB, este autor irá tratar dos principais projetos do Governo Federal que foram objeto de fiscalização por parte do TCU.

Em consulta ao sítio da Presidência da República, foi identificado como projeto mais relevante do Governo Federal o “Programa de Aceleração do Crescimento” (PAC), em suas duas versões: PAC-1 e PAC-2.

Segundo o Governo Federal<sup>13</sup>, o PAC é um novo conceito de investimento em infraestrutura que tem por objetivo estimular os setores produtivos e levar benefícios sociais para todas as regiões do país. O total de investimentos previstos em quatro anos é da ordem de R\$ 500 bilhões de reais, destinados às áreas de transporte, energia, saneamento, habitação e recursos hídricos.

Em seu sítio eletrônico, o Governo destaca que, para tornar viável um programa desta magnitude, faz-se necessário o estabelecimento de parcerias entre o setor público e o investidor privado, acrescidas de uma articulação constante entre os entes federativos.

Neste mesmo canal de divulgação de notícias, é informado que a segunda versão do PAC tem o objetivo de manter o crescimento da economia do país, com investimentos em

---

<sup>13</sup> Disponível em: <<http://www.brasil.gov.br/pac/o-pac/>> e <<http://www.brasil.gov.br/pac/pac-2/>>. Acesso em: 20 jun. 2010.

obras e ações que diminuam as desigualdades e ampliem a qualidade de vida da sociedade brasileira.

É importante refletir sobre os desafios que os gestores responsáveis pela execução dos diversos projetos incluídos no PAC terão que transpor, sem deixar de observar os princípios fundamentais elencados na CF.

Certamente, a sociedade está atenta para a aplicação destes vultosos recursos e irá cobrar eficiência e transparência na gestão. E acredita-se que o Governo Federal, motivado por estes desafios, ressaltou a importância do estabelecimento de amplas parcerias como questão fundamental para o sucesso do PAC.

#### *4.2 Projetos relevantes da Marinha do Brasil*

Durante a pesquisa realizada para identificar os projetos relevantes da MB, constatou-se que estamos iniciando um período ímpar na história naval brasileira.

É possível afirmar que, ao mesmo tempo em que nos foi permitido retomar o programa nuclear, também nos foi concedido o privilégio de enfrentarmos o imenso desafio de construirmos um submarino nuclear. O salto tecnológico será imenso e o desafio é motivante!

O país passa por uma fase de virtuoso crescimento, com descobertas de novas riquezas no mar, que, certamente, irão atrair a atenção da sociedade e, quem sabe, despertar a natural vocação marítima de nosso povo.

Em paralelo ao desafio de construir o primeiro submarino nuclear, o Congresso Nacional aprovou a Estratégia Nacional de Defesa (END), que apresenta projeções de forte expansão das forças militares, em especial, da MB, ao citar a possibilidade de criação de mais uma esquadra nas regiões Norte ou Nordeste do país.

Sem medo de errar, é possível inferir que, mantido o cenário atual de crescimento do país no contexto internacional, o papel a ser desempenhado pelas Forças Armadas brasileiras será muito relevante.

Grandes investimentos serão feitos e a sociedade estará acompanhando a gestão destes programas. Porém, nesse contexto, não podemos nos esquecer de que nosso país ainda precisa evoluir muito no que se refere à redução das desigualdades sociais. Por isso, cada real aplicado pela MB tem que ser efetivo e transparente.

O Presidente da República Federativa do Brasil, por ocasião do 145º aniversário da Batalha Naval do Riachuelo – Data Magna da Marinha – citou em sua mensagem:

O valor da Marinha também é reafirmado pela competência com que conduz o Programa Nuclear, de fins pacíficos, e pela sua excelência na construção de navios de superfície e submarinos aqui no País. Esta Força colabora com o desenvolvimento, *gera empregos* e promove a evolução tecnológica: *ações imprescindíveis para uma grande Nação que se projeta cada vez mais no cenário global.* (Luiz Inácio Lula da Silva, 2010, ênfases do autor)

Nesta mensagem, chama a atenção um aspecto importante para o poder político, que trata da geração de emprego. Considera-se que este é um aspecto que devemos explorar no momento da defesa de nossos projetos de interesse, porque, certamente, permitirá uma visão mais ampla de cada assunto a ser defendido.

Para identificar os projetos relevantes da MB, foram utilizados como fonte o sítio eletrônico oficial da MB e a palestra proferida pelo CM, em 10 de março de 2010, para os alunos dos quatro cursos de altos estudos militares, coordenados pelo MD, MB, EB e FAB.

Tais projetos são os seguintes:

- o Programa de Reparilhamento da Marinha (PRM);
- o Programa Nuclear da Marinha (PNM); e
- o Programa de Desenvolvimento de Submarinos (PROSUB).

Adicionalmente a estes programas, também considera-se como de relevo para a Força o Plano de Articulação e Equipamento da Marinha do Brasil (PAEMB), decorrente da END.

O PRM é decorrente de um grupo de trabalho interministerial (GTI) instituído por Decreto Presidencial e composto por representantes da Casa Civil e dos Ministérios da Fazenda, Planejamento, Orçamento e Gestão e Defesa<sup>14</sup>.

Segundo o sítio eletrônico da MB, referenciado acima, a programação de reaparelhamento, resultante do trabalho realizado, foi dividida em dois períodos, sendo o primeiro, considerado de maior prioridade pela MB, revisado para ocorrer de 2008 a 2014.

Esta primeira fase teve o custo estimado da ordem de 5,8 bilhões de reais, destinados à construção, modernização ou aquisição, de acordo com as seguintes prioridades estabelecidas pela MB:

- 1) Submarinos e torpedos.
- 2) Navios-Patrolha.
- 3) Helicópteros.
- 4) Navios-Escolta.
- 5) Navios-Patrolha Fluviais.
- 6) Embarcações do SSTA e navios hidrográficos.
- 7) Modernização do NAe “São Paulo”, mísseis, minas e munição.
- 8) Carros de combate, Navio de Desembarque e Navio de Transporte de Apoio.

O PNM é executado pela MB desde 1979, com muito sacrifício e determinação e apoiado na crença de que os resultados da pesquisa científica trarão benefícios possíveis de

---

<sup>14</sup> Disponível em: <[http://www.mar.mil.br/menu\\_v/ccsm/temas\\_relevantes/reaparelhamento\\_mb.htm](http://www.mar.mil.br/menu_v/ccsm/temas_relevantes/reaparelhamento_mb.htm)>. Acesso em: 20 jun. 2010.

serem disponibilizados para a sociedade brasileira, como, por exemplo, na área da medicina nuclear, dentre outros <sup>15</sup>.

Segundo o sítio eletrônico oficial da MB, este programa tem a finalidade de capacitar o país a dominar o ciclo do combustível nuclear e a desenvolver e construir uma planta nuclear de geração de energia elétrica, incluindo-se a confecção do reator.

Ainda segundo a referência acima, no período de 1979 a 2009, foram investidos cerca de 1,3 bilhão de dólares americanos no programa. Cabe registrar, nesse contexto, o sacrifício da MB que, acreditando na grandeza do projeto para o país, utilizou recursos de seu próprio orçamento em detrimento de outras prioridades da Força, da ordem de 1,1 bilhão de dólares. O PNM, após esse período vegetativo, ganhou força, devido à decisão do Presidente da República em retomar os investimentos no programa, o que se fez após visita realizada ao Centro Experimental de ARAMAR, em julho de 2007, quando teve a oportunidade de identificar a dimensão do programa, o arrasto tecnológico que poderia proporcionar ao país e a sua importância estratégica. Para a conclusão deste programa, são estimados recursos da ordem de um bilhão de reais, a serem aplicados em oito anos.

Conforme destacado pelo CM, “após a prontificação da planta nuclear, dar-se-á prosseguimento à meta, já aprovada pelo Governo, de construir um submarino nuclear brasileiro”. Destaque-se que a operação desta planta está prevista para 2014<sup>16</sup>.

O PROSUB está inserido no seguinte contexto, conforme palavras do CM:

Na concepção estratégica da Marinha, a disponibilidade de submarinos convencionais acrescenta importante dimensão ao nosso Poder Naval. Entretanto, a disponibilidade de submarinos com propulsão nuclear garantiria invejável capacidade de dissuasão. Ou seja, os dois são importantes e necessários para o Poder Naval. (Comandante da Marinha, Almirante-de-Esquadra Julio Soares de Moura Neto, 2010)

<sup>15</sup> Disponível em: <[http://www.mar.mil.br/menu\\_v/ccsm/temas\\_relevantes/programa\\_nuclear\\_mb.htm](http://www.mar.mil.br/menu_v/ccsm/temas_relevantes/programa_nuclear_mb.htm)>. Acesso em 20 de junho de 2010.

<sup>16</sup> Disponível em:< [http://www.mar.mil.br/menu\\_v/ccsm/temas\\_relevantes/submarino\\_Escorpene.html](http://www.mar.mil.br/menu_v/ccsm/temas_relevantes/submarino_Escorpene.html)>. Acesso em 20 de junho de 2010.

O PROSUB também está inserido no contexto do Acordo de Cooperação assinado entre o Brasil e a França, em 23 de dezembro de 2008, pelos dois Presidentes da República. Decorrente deste documento inicial, outros acordos técnicos foram celebrados nos mais altos níveis do poder executivo dos dois países. No nível comercial, foram assinados oito contratos em 3 de setembro de 2009, com um custo total da ordem de 6,7 bilhões de euros, dos quais 4,3 bilhões serão objeto de financiamento externo em 20 anos, aprovado pelo Senado Federal, e o restante custeado com recursos do Tesouro Nacional<sup>17</sup>.

De forma resumida, os objetos contratados são:

- construção de quatro submarinos convencionais;
- projeto e construção de um submarino com propulsão nuclear; e
- projeto e construção de um estaleiro e de uma base naval.

As previsões de prontificação destes objetos são:

- até 2015 – o recebimento de um estaleiro e de uma base naval dedicados à construção e ao apoio de submarinos;
- até 2017 – incorporação à MB do primeiro submarino convencional; e
- até 2021 – incorporação à MB do submarino com propulsão nuclear.

É importante destacar que a MB – por reconhecer a magnitude do PROSUB, a necessária transparência na execução deste projeto e a busca por eficiência na gestão dos contratos assinados – criou a Coordenadoria-Geral do Programa de Desenvolvimento de Submarino com Propulsão Nuclear (COGESN), com as seguintes atribuições<sup>18</sup>:

- gerenciar o projeto e a construção do estaleiro dedicado aos submarinos;
- gerenciar o projeto e a construção da base de submarinos;

<sup>17</sup> Disponível em: <[http://www.mar.mil.br/menu\\_h/noticias/ccsm/resposta\\_imp/assinatura/assinatura.html](http://www.mar.mil.br/menu_h/noticias/ccsm/resposta_imp/assinatura/assinatura.html)>. Acesso em 20 de junho de 2010.

<sup>18</sup> Disponível em: <[http://www.mar.mil.br/menu\\_v/ccsm/temas\\_relevantes/submarino\\_Escorpene.html](http://www.mar.mil.br/menu_v/ccsm/temas_relevantes/submarino_Escorpene.html)>. Acesso em 20 de junho de 2010.



- gerenciar o projeto de construção do submarino com propulsão nuclear; e
- gerenciar o projeto de detalhamento do submarino convencional.

Este é o programa que este autor considera como sendo o mais sensível para o SCIMB, haja vista que já se encontra em execução.

Desse modo, ações proativas deverão continuar a ser executadas junto aos órgãos de controle, a fim de evitar quaisquer obstruções na execução do seu planejamento. E, segundo o autor, a continuidade da efetiva presença da DCoM neste processo, em Brasília, é de vital importância para o alcance dos efeitos desejados.

Releva notar que a DCoM, de forma proativa e antecipada, já estabeleceu uma assessoria especial em sua estrutura administrativa, a fim de acompanhar exclusivamente os assuntos relacionados ao PROSUB.

É importante destacar a seguinte relação para reflexão: o PNM terá que fornecer o reator nuclear que será instalado no casco do submarino nuclear, cuja construção ocorrerá por meio do PROSUB.

É fundamental que sejam desenvolvidas ações junto aos órgãos de controle, a fim de evitar a paralisação destes projetos e, também, buscar o auxílio destes mesmos órgãos de controle, no sentido de evitar que os recursos sejam contingenciados pelo próprio executivo, sob pena de descumprimento dos acordos internacionais e seus indesejáveis efeitos decorrentes.

A propósito, na pesquisa realizada, foi identificada importante ação realizada pelo Almirante de Esquadra Marcos Martins Torres, quando exercia o cargo de Secretário-Geral da Marinha, junto ao Ministro-Presidente do TCU, no que se refere à atuação daquele Tribunal em relação ao PROSUB. Destaca-se, porém, que esta ação será tratada de forma mais específica no próximo capítulo, juntamente com outras ações desenvolvidas pelo TCU, nos projetos relevantes da MB.

O último projeto que deve ser objeto de relevo neste trabalho trata-se do Plano de Articulação e Equipamento da Marinha do Brasil (PAEMB)<sup>19</sup>, diretamente relacionado com o primeiro eixo estruturante da END, que diz respeito à organização e à orientação das Forças Armadas, para melhor desempenharem sua destinação constitucional e suas atribuições na paz e na guerra.

O PAEMB estabelece projetos e metas para o reaparelhamento, expansão e redistribuição das Organizações Militares (OM) da MB e para o incremento e capacitação de seu efetivo, consoante sua missão<sup>20</sup>.

O prazo previsto para execução do referido programa é até 2030 e ele encontra-se subdividido em ações de curto (2010-2014), de médio (2015-2022) e de longo prazos (2023-2030).

Segundo a palestra proferida pelo CM, já referenciada nesta seção, as prioridades do PAEMB são:

- 1) Programa de Desenvolvimento de Submarinos (PROSUB);
- 2) modernização da 1ª Esquadra e da 1ª Divisão Anfíbia;
- 3) implantação da 2ª Esquadra e da 2ª Divisão Anfíbia;
- 4) incremento das Forças Distritais;
- 5) Projeto “Amazônia Segura”; e
- 6) Sistema de Gerenciamento da “Amazônia Azul”.

Os investimentos necessários ao PAEMB são superiores à cifra dos U\$ 90 bilhões de dólares americanos.

<sup>19</sup> Disponível em: <<http://www.mar.mil.br/paemb/paemb.html>>. Acesso em: 20 jun. 2010

<sup>20</sup> Missão da Marinha do Brasil: “Preparar e empregar o Poder Naval, a fim de contribuir para a Defesa da Pátria. Estar pronta para atuar na garantia dos poderes constitucionais e, por iniciativa de qualquer destes, da lei e da ordem; atuar em ações sob a égide de organismos internacionais e em apoio à política externa do País; e cumprir as atribuições subsidiárias previstas em Lei, com ênfase naquelas relacionadas à Autoridade Marítima, a fim de contribuir para a salvaguarda dos interesses nacionais”.

Conforme destacado no sítio eletrônico oficial da Marinha do Brasil, o início da execução deste plano implicará forte crescimento na indústria naval, com intenso reflexo na cadeia produtiva de vários outros campos da atividade econômica, contribuindo para uma geração de emprego estimada da ordem de trinta mil novos empregos diretos e de cem mil indiretos.

De forma geral, a elevada ordem de grandeza dos recursos financeiros previstos de serem aplicados nos projetos relevantes para a MB, aqui tratados, demanda dos órgãos de controle o acompanhamento ativo e efetivo da execução de cada fase, seja por iniciativa própria, seja por motivação apresentada pelos diversos setores da sociedade.

Os dados apresentados apontam para o enorme desafio que o SCIMB terá que enfrentar, a fim de evitar que os projetos sejam paralisados por intervenções externas.

Neste pensamento, ressalta-se, mais uma vez, a importância da atuação dos assessores de controle interno da SGM, de forma presente e contínua, junto aos auditores e analistas das áreas técnicas e dos gabinetes do TCU, bem como junto aos técnicos dos demais órgãos de controle, sempre respeitando os níveis hierárquicos envolvidos, com o propósito de manter o contato nos mesmos níveis de precedência.

No nível político, destaca-se a importância da atuação do Diretor da DCoM, em Brasília, junto aos Ministros do TCU, ao Secretário-Executivo da CGU e ao Secretário de Controle Interno do MD. O sucesso das ações proativas e da gestão dos diversos contratos ampliará a credibilidade da MB, junto à sociedade e, também, irá poder contribuir para a aprovação de novas propostas de interesse da Força.

O autor entende que o sucesso da Força Naval na gestão dos contratos ampliará a credibilidade da MB junto à sociedade, de forma geral. Este fato, a se confirmar no futuro, certamente, proporcionará grande vantagem competitiva à MB, para inserir novas propostas de seu interesse.

### *4.3 Conclusões parciais*

I – O Programa de Aceleração do Crescimento (PAC), nas versões 1 e 2, é o mais relevante projeto do Governo Federal, com aplicação de recursos da ordem de 500 bilhões de reais, em quatro anos, em obras de infraestrutura.

II – O sucesso da execução do PAC depende da realização de amplas parcerias entre o setor público e o setor privado, bem como, também, entre os entes da federação.

III – No que concerne à gestão de projetos relevantes, a MB está diante de um imenso desafio.

IV – O aspecto “geração de emprego” – muito relevante para o poder político – é argumento que merece ser explorado quando da defesa de nossos projetos de interesse.

V – O PRM, o PNM e o PROSUB são os projetos relevantes da MB e, por essa razão, devem ser foco do SCIMB.

VI – Os valores totais investidos nestes programas atrairão a atenção da sociedade e dos órgãos de controle, que cobrarão pela aplicação eficiente e transparente dos recursos públicos.

VII – Não se pode desvincular a execução do PROSUB e do PNM. Por isso, os recursos destes programas não podem ser contingenciados, sob pena de descumprimento dos acordos internacionais e seus indesejáveis efeitos decorrentes.

VIII – O SCIMB deve buscar uma nova forma de estruturação, que lhe permita: a) exercer o permanente acompanhamento da execução dos contratos assinados no âmbito do PROSUB, vez que tais acordos são de longo prazo e envolvem elevados valores financeiros; e b) garantir efetiva presença do Diretor da DCoM e seus assessores técnicos, junto aos níveis políticos e técnicos dos órgãos de controle.

IX – O sucesso na gestão dos contratos ampliará a credibilidade da MB junto à sociedade, de forma geral. Este fato, a se confirmar no futuro, proporcionará grande vantagem competitiva à MB, para inserir novas propostas de seu interesse.

## 5 O CONTROLE EXTERNO

### 5.1 A estrutura do TCU e suas competências

Segundo dispõe a Constituição Federal de 1988 no art. 70, a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, é exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder<sup>21</sup>.

O Congresso Nacional, no exercício dessas funções, conta com o auxílio do Tribunal de Contas da União, conforme o *caput* do art. 71.

As atribuições deste órgão de controle estão fixadas neste mesmo artigo e também no art. 1º de sua Lei Orgânica (Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992), conforme se segue:

- I - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos das unidades dos poderes da União e das entidades da administração 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 dano ao Erário;
- II - proceder, por iniciativa própria ou por solicitação do Congresso Nacional, de suas Casas ou das respectivas comissões, à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial das unidades dos poderes da União e das demais entidades referidas no inciso anterior;
- III - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, nos termos do art. 36 desta Lei;
- IV - acompanhar a arrecadação da receita a cargo da União e das entidades referidas no inciso I deste artigo, mediante inspeções e auditorias, ou por meio de demonstrativos próprios, na forma estabelecida no Regimento Interno;
- V - apreciar, para fins de registro, na forma estabelecida no Regimento Interno, 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 federal, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório;
- VI - efetuar, observada a legislação pertinente, o cálculo das quotas referentes aos fundos de participação a que alude o parágrafo único do art. 161 da Constituição Federal, fiscalizando a entrega dos respectivos recursos;

<sup>21</sup> Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Constituicao/Constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm)>. Acesso em: 27 jun. 2010.

- VII - emitir, nos termos do § 2º do art. 33 da Constituição Federal, parecer prévio sobre as contas do Governo de Território Federal, no prazo de sessenta dias, a contar de seu recebimento, na forma estabelecida no Regimento Interno;
- VIII - representar ao poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados, indicando o ato inquinado e definindo responsabilidades, inclusive as de Ministro de Estado ou autoridade de nível hierárquico equivalente;
- IX - aplicar aos responsáveis as sanções previstas nos arts. 57 a 61 desta Lei;
- X - elaborar e alterar seu Regimento Interno;
- XI - eleger seu Presidente e seu Vice-Presidente, e dar-lhes posse;
- XII - conceder licença, férias e outros afastamentos aos ministros, auditores e membros do Ministério Público junto ao Tribunal, dependendo de inspeção por junta médica a licença para tratamento de saúde por prazo superior a seis meses;
- XIII - propor ao Congresso Nacional a fixação de vencimentos dos ministros, auditores e membros do Ministério Público junto ao Tribunal;
- XIV - organizar sua Secretaria, na forma estabelecida no Regimento Interno, e prover-lhe os cargos e empregos, observada a legislação pertinente;
- XV - propor ao Congresso Nacional a criação, transformação e extinção de cargos, empregos e funções de quadro de pessoal de sua secretaria, bem como a fixação da respectiva remuneração;
- XVI - decidir sobre denúncia que lhe seja encaminhada por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato, na forma prevista nos arts. 53 a 55 desta Lei;
- XVII - decidir sobre consulta que lhe seja formulada por autoridade competente, a respeito de dúvida suscitada na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes a matéria de sua competência, na forma estabelecida no Regimento Interno.<sup>22</sup>

Além das diversas atribuições que a CF atribui ao TCU, muitas outras lhe têm sido conferidas por meio de leis específicas, como a Lei de Responsabilidade Fiscal, a Lei de Licitações e Contratos e a Lei de Diretrizes Orçamentárias<sup>23</sup>.

As funções básicas do TCU podem ser classificadas em fiscalizadora, consultiva, informativa, judicante, sancionadora, corretiva, normativa e de ouvidoria. E, algumas de suas atuações assumem, ainda, o caráter educativo<sup>24</sup>.

Para melhor explicar como se dá a atuação do TCU no exercício destas funções, pertinentes as seguintes informações, extraídas do próprio sítio do órgão na internet<sup>25</sup>:

<sup>22</sup> Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L8443.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8443.htm)>. Acesso em: 27 jun. 2010.

<sup>23</sup> Disponível em: <[http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/institucional/conheca\\_tcu/competencias](http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/institucional/conheca_tcu/competencias)>. Acesso em: 27 jun. 2010.

<sup>24</sup> Disponível em: <[http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/institucional/conheca\\_tcu/funcionamento](http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/institucional/conheca_tcu/funcionamento)>. Acesso em: 27 jun. 2010.

<sup>25</sup> Disponível em: <[http://www.portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/institucional/conheca\\_tcu](http://www.portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/institucional/conheca_tcu)>. Acesso em: 27 jun. 2010.

A *função fiscalizadora* compreende a realização de auditorias e inspeções, por iniciativa própria, por solicitação do Congresso Nacional ou para apuração de denúncias, em órgãos e entidades federais, em programas de governo, bem como a apreciação da legalidade dos atos de concessão de aposentadorias, reformas, pensões e admissão de pessoal no serviço público federal e a fiscalização de renúncias de receitas e de atos e contratos administrativos em geral.

[...]

Podem ser feitas por iniciativa própria ou em decorrência de solicitação do Congresso Nacional. Há cinco instrumentos por meio dos quais se realiza a fiscalização:

- a) levantamento: instrumento utilizado para conhecer a organização e funcionamento de órgão ou entidade pública, de sistema, programa, projeto ou atividade governamental, identificar objetos e instrumentos de fiscalização e avaliar a viabilidade da sua realização;
- b) auditoria: por meio desse instrumento verificam-se in loco a legalidade e a legitimidade dos atos de gestão, quanto aos aspectos contábil, financeiro, orçamentário e patrimonial, assim como o desempenho operacional e os resultados alcançados de órgãos, entidades, programas e projetos governamentais;
- c) inspeção: serve para a obtenção de informações não disponíveis no Tribunal, ou para esclarecer dúvidas; também é utilizada para apurar fatos trazidos ao conhecimento do Tribunal por meio de denúncias ou representações;
- d) acompanhamento: destina-se a monitorar e a avaliar a gestão de órgão, entidade ou programa governamental por período de tempo predeterminado;
- e) monitoramento: é utilizado para aferir o cumprimento das deliberações do Tribunal e dos resultados delas advindos.

A *função consultiva* é exercida mediante a elaboração de pareceres prévios e individualizados, de caráter essencialmente técnico, acerca das contas prestadas, anualmente, pelos chefes dos poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e pelo chefe do Ministério Público da União, a fim de subsidiar o julgamento a cargo do Congresso Nacional. Inclui também o exame, sempre em tese, de consultas realizadas por autoridades legitimadas para formulá-las, a respeito de dúvidas na aplicação de dispositivos legais e regulamentares concernentes às matérias de competência do Tribunal.

A *função informativa* é exercida quando da prestação de informações solicitadas pelo Congresso Nacional, pelas suas Casas ou por qualquer das respectivas Comissões, a respeito da fiscalização exercida pelo Tribunal ou acerca dos resultados de inspeções e auditorias realizadas pelo TCU. Compreende ainda representação ao poder competente a respeito de irregularidades ou abusos apurados, assim como o encaminhamento ao Congresso Nacional, trimestral e anualmente, de relatório das atividades do Tribunal.

Os responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos federais têm de submeter suas contas a julgamento pelo TCU anualmente, sob a forma de tomada ou prestação de contas.

Assim, a *função judicante* ocorre quando o TCU julga as contas dos administradores públicos e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluindo as fundações e as sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público Federal, bem como as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário.

[...]



A *função sancionadora* manifesta-se na aplicação aos responsáveis das sanções previstas na Lei Orgânica do Tribunal (Lei nº 8.443/92), em caso de ilegalidade de despesa ou de irregularidade de contas.

Ao constatar ilegalidade ou irregularidade em ato de gestão de qualquer órgão ou entidade pública, o TCU fixa prazo para cumprimento da lei. No caso de ato administrativo, quando não atendido, o Tribunal determina a sustação do ato impugnado. Nesses casos, TCU exerce **função corretiva**.

A *função normativa* decorre do poder regulamentar conferido ao Tribunal pela sua Lei Orgânica, que faculta a expedição de instruções e atos normativos, de cumprimento obrigatório sob pena de responsabilização do infrator, acerca de matérias de sua competência e a respeito da organização dos processos que lhe devam ser submetidos.

Por sua vez, a *ouvidoria* reside na possibilidade de o Tribunal receber denúncias e representações relativas a irregularidades ou ilegalidades que lhe sejam comunicadas por responsáveis pelo controle interno, por autoridades ou por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato. Essa função tem fundamental importância no fortalecimento da cidadania e na defesa dos interesses difusos e coletivos, sendo importante meio de colaboração com o controle.

Por fim, atua o Tribunal de Contas da União de forma *educativa*, quando orienta e informa acerca de procedimentos e melhores práticas de gestão, mediante publicações e realização de seminários, reuniões e encontros de caráter educativo, ou, ainda, quando recomenda a adoção de providências, em auditorias de natureza operacional.<sup>26</sup> (ênfases do autor)

Dentre os diversos tipos de fiscalizações realizadas pelo TCU, é importante dar destaque às auditorias operacionais que, conforme visto, estão em consonância com a linha de atuação educativa daquele órgão de controle.

Esse tipo de fiscalização tem por finalidade contribuir para a melhoria do desempenho de programas de governo e, ainda, aumentar a efetividade do controle, por meio da mobilização de atores sociais no acompanhamento e na avaliação dos objetivos, da implementação e dos resultados das políticas públicas<sup>27</sup>.

Conforme definição dada pelo próprio TCU, a auditoria operacional consiste no “exame independente e objetivo da economicidade, eficiência, eficácia e efetividade de organizações, programas e atividades governamentais, com a finalidade de promover o

<sup>26</sup> Disponível em: [http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/institucional/conheca\\_tcu](http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/institucional/conheca_tcu). Acesso em: 27 jun. 2010.

<sup>27</sup> Disponível em: [http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/programas\\_governo](http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/programas_governo). Acesso em: 27 jun. 2010.

aperfeiçoamento da gestão pública”<sup>28</sup>.

O TCU é considerado um tribunal administrativo<sup>29</sup> e, consoante define sua Lei Orgânica<sup>30</sup>, compõe-se de nove Ministros e quatro Auditores, que atuam como Ministros-Substitutos.

As prestações de contas, fiscalizações e demais assuntos submetidos à apreciação do TCU organizam-se em processos. Esses processos são inicialmente examinados pela área técnica e submetidos aos Ministros ou Ministros-Substitutos, a quem cabe a missão de relatar, apresentar voto e submeter ao colegiado (que pode ser o Plenário – instância máxima – ou uma de suas duas Câmaras) a proposta de acórdão.

Segundo o art. 147 do Regimento Interno do TCU<sup>31</sup>, a distribuição de processos aos Ministros e Ministros-Substitutos obedece aos princípios da publicidade, da alternatividade e do sorteio.

Para a realização do sorteio, as unidades da Administração Pública Federal e as outras entidades que, por determinação normativa, estão sujeitas à jurisdição do Tribunal (como, por exemplo, as que recebem recursos da União), são agrupadas em listas de unidades jurisdicionadas (LUJ), conforme estabelece o art. 148 do RI.

Em pesquisa ao sítio do órgão na internet<sup>32</sup>, foi obtida a informação de que o Ministério da Defesa está dividido em quatro vinculadores: PE-MD, PE-MD/Comando da Marinha, PE-MD/Comando do Exército e PE-MD/Comando da Aeronáutica<sup>33</sup>.

<sup>28</sup> Disponível em: <[http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/programas\\_governo](http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/programas_governo)>. Acesso em: 27 jun. 2010.

<sup>29</sup> A Revista da Advocacia-Geral da União, Ano VII, número 15, de maio de 2008, apresenta um ensaio sobre a natureza jurídica dos tribunais de contas no Brasil, destacando na conclusão que “a jurisdição não é monopólio do Poder Judiciário, sendo função também exercida pelos outros Poderes. Assim, as decisões dos Tribunais de Contas, no Brasil, são expressão da jurisdição, a qual se pode tachar de jurisdição de contas, já que o julgamento sobre estas, decidindo a regularidade ou irregularidade, é soberano, privativo e definitivo”.

<sup>30</sup> Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/Leis/L8443.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Leis/L8443.htm). Acesso em: 27 jun. 2010.

<sup>31</sup> Aprovado pela Resolução nº 155, de 4 de dezembro de 2002. Disponível em: <[http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/normativos/sobre\\_normativos/681912.pdf](http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/normativos/sobre_normativos/681912.pdf)>. Acesso em: 27 jun. 2010.

<sup>32</sup> Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/jurisdicionados/LUJ/BTCU.pdf>>. Acesso em: 27 jun. 2010.

<sup>33</sup> Nestes casos, a sigla PE refere-se a Poder Executivo.

O vinculador PE-MD/Comando da Marinha agrega todas as unidades da MB e encontra-se na lista de unidades jurisdicionadas nº 10, atualmente sob a relatoria do Ministro-Substituto André Luís de Carvalho.

Em regra, a área técnica responsável pelo exame e instrução dos processos da MB é a 3ª Secretaria de Controle Externo, localizada na sede do TCU, em Brasília. Todavia, alguns poucos processos são também examinados e instruídos pela Secretaria de Controle Externo do TCU, no Rio de Janeiro.

A propósito, é interessante uma observação sobre a relatoria dos processos da MB. Conforme constatado em consulta ao sítio eletrônico do órgão e confirmado em entrevistas realizadas junto a técnicos do TCU, de acordo com as regras em vigor e em vista da atual composição das LUJ, a relatoria dos processos que envolvem as unidades da MB, regularmente, tem ficado a cargo de um dos Ministros-Substitutos, vez que a LUJ nº 10 é normalmente sorteada entre eles, em um sistema de rodízio, que ocorre a cada biênio<sup>34</sup>. Entretanto, para o biênio 2011/2012, diferentemente dos registros dos últimos biênios, a relatoria dos processos que envolvem as unidades da MB, está prevista para ficar a cargo do Ministro Raimundo Carreiro, responsável pela LUJ nº 7.

Explicado o funcionamento do TCU e suas respectivas competências, passa-se a discorrer sobre a atuação deste órgão de controle em projetos relevante do governo federal e, em particular, da MB.

## *5.2 Atuação do TCU em projetos relevantes do Governo Federal*

Para efeito de demonstração da capacidade de intervenção do TCU em projetos do governo, foi realizada vasta pesquisa em jornais, revistas e sítios na internet.

<sup>34</sup> Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/jurisdicionados/LUJ/BTCU.pdf>>. Acesso em: 27 jun. 2010.

Como resultado dessa pesquisa, pode-se destacar as seguintes constatações essenciais:

1) O sítio do TCU apresenta o Relatório e Parecer Prévio sobre as Contas do Governo da República referentes ao exercício de 2009<sup>35</sup>. Neste relatório, estão citados os principais investimentos relacionados ao PAC, com detalhamento do andamento de cada projeto. Cabe ressaltar que o valor total previsto para os investimentos já ultrapassa a ordem de grandeza de R\$ 1 trilhão, valor muito superior ao inicialmente planejado.

2) Em matéria de 30 de setembro de 2009, o jornal *O Globo* divulga a paralisação, pelo TCU, de 41 obras do governo federal, sendo 13 do PAC<sup>36</sup>.

3) Matéria divulgada pelo *Valor Online*, em 1 de outubro de 2008<sup>37</sup>, informa que o TCU fiscalizou 153 obras do governo federal e encontrou irregularidades graves em 48 empreendimentos. Nesse caso, o trabalho realizado por duzentos auditores verificou a aplicação de R\$ 26,3 bilhões.

4) Em matéria de 16 de junho de 2010, o jornal *O Estado de S. Paulo* apresenta a constatação do TCU de que os números do PAC são inflados em 12% do valor total dos projetos, a título de financiamento a imóveis usados. Seriam, assim, mais de R\$ 47 bilhões sem impacto algum no crescimento da economia<sup>38</sup>.

Além destas intervenções realizadas pelo órgão de controle externo no nível federal, cite-se, ainda, resultado de fiscalização realizada pelo órgão central do SCIPF, conforme publicado no jornal *O Globo*, de 14 de maio de 2009: “CGU constata atraso, sobrepreço e irregularidades em licitação de obras do PAC”<sup>39</sup>.

<sup>35</sup> Disponível em: <<http://www.tcu.gov.br/contasdegoverno>>. Acesso em: 27 jun. 2010.

<sup>36</sup> Disponível em: <<http://oglobo.globo.com/pais/mat/2009/09/29/tcu-recomenda-paralisacao-de-41-obras-sendo-13-do-pac-paulo-bernardo-critica-tribunal-767823373.asp>>. Acesso em: 19 jun. 2010.

<sup>37</sup> Disponível em: <[http://oglobo.globo.com/economia/mat/2008/10/01/tcu\\_ordena\\_paralisacao\\_de\\_13\\_obras\\_do\\_pac\\_em\\_dez\\_estados-548497231.asp](http://oglobo.globo.com/economia/mat/2008/10/01/tcu_ordena_paralisacao_de_13_obras_do_pac_em_dez_estados-548497231.asp)>. Acesso em: 19 jun. 2010.

<sup>38</sup> Disponível em: <<http://www.estadao.com.br/noticias/nacional,numeros-do-pac-sao-inflados-por-financiamento-a-imoveis-usados,567134,0.htm>>. Acesso em: 19 jun. 2010.

<sup>39</sup> Disponível em: <http://www.cgu.gov.br/Imprensa/Noticias/2009/noticia07209.asp>. Acesso em: 19 jun. 2010.

Em relação à atuação do TCU nos projetos da MB, cabe dar destaque às seguintes ações:

1) O PRM foi objeto de auditoria de natureza operacional realizada pelo TCU e, nesse caso, coube à Diretoria-Geral do Material da Marinha (DGMM), a coordenação dos trabalhos. Essa auditoria foi apreciada pelo Tribunal em 2008 e a MB já foi cientificada da respectiva deliberação.

2) Em relação ao PNM e ao PROSUB, diversas ações coordenadas pela SGM foram realizadas como, por exemplo, organização de visita de autoridades do TCU ao Centro Experimental de ARAMAR; visita ao Arsenal da Marinha no Rio de Janeiro (AMRJ); e visita à Força de Submarino, dentre outras.

Especificamente quanto ao PROSUB, a pesquisa identificou como medida altamente positiva a iniciativa do Almirante-de-Esquadra Marcos Martins Torres, que, em visita ao Ministro-Presidente do TCU, solicitou àquele Tribunal que atuasse como órgão parceiro da Força desde o início da execução do PROSUB, ante a magnitude do desafio que lhe havia sido colocado, de conduzir um dos mais importantes programas do atual governo.

Em decorrência desta visita, o Comandante da Marinha encaminhou ao Ministro-Presidente do TCU o Ofício nº 40-25, datado de 27 de fevereiro de 2009. Nesse expediente, o CM registrou que a MB decidiu dar ampla transparência à sociedade, em especial, àquele Tribunal, da magnitude do programa, comprovada pelo volume dos recursos envolvidos, pelo expressivo número de empregos diretos e indiretos que serão gerados e pelo forte incremento na atividade econômica nacional. E finalizou consultando a possibilidade de o TCU acompanhar todos os atos e fatos atinentes ao PROSUB, a fim de contribuir para o seu sucesso.

O TCU aceitou participar deste desafio nacional e, em entrevistas realizadas junto a técnicos daquele órgão, foi possível perceber que a iniciativa da MB foi muito bem vista e bastante elogiada.

Destaque-se que, no âmbito do Tribunal, as ações que se seguiram à solicitação do Comandante da Marinha foram:

- autuação do processo de representação TC nº 009.422/2009 e despacho do Ministro-Substituto André Luís de Carvalho nestes autos, autorizando o início do Projeto “Estratégia de Acompanhamento da Construção dos Novos Submarinos do Brasil”;

- realização de levantamento de natureza operacional no PROSUB e no PNM, autuado sob TC nº 013.537/2009;

- autorização, pelo Plenário da Casa, por meio do Acórdão nº 518/2010, da realização de auditoria operacional, com o objetivo específico de avaliar a disposição e a efetividade da estrutura de gestão da Marinha do Brasil dedicada à condução do PROSUB e do PNM, compreendendo tipos de atuação, unidades envolvidas, ferramentas, processos e métodos de trabalho.

Esta ação proativa da MB foi claramente benéfica para o início da execução do planejamento dos referidos programas. Pode-se citar que a MB foi, de alguma forma, questionada na mídia sobre os projetos ora em curso, mas que, em nenhum momento, o TCU acatou quaisquer notas, porque sabia a forma transparente pela qual os projetos estavam sendo conduzidos.

Segundo pesquisa no sítio oficial da MB<sup>40</sup>, somando-se as matérias intituladas “respostas à imprensa” e “esclarecimentos à imprensa”, no ano de 2009, chegou-se aos seguintes resultados:

- 25 notas sobre o PROSUB;

<sup>40</sup> Disponível em: <http://www.mar.mil.br>. Acesso em: 24 fev. 2010.

- 2 notas sobre o PNM; e

- 3 notas sobre o PRM.

Importante dar destaque para o fato de que, ao autorizar a realização de auditoria operacional no PROSUB e PNM (mediante o Acórdão nº 518/2010), o Plenário do TCU decidiu submeter à Presidência da Casa proposta formulada pela 3ª Secretaria de Controle Externo de colocar a cargo de um único relator os processos de fiscalização relacionados aos referidos programas que vierem a ser constituídos em 2010 e 2011.

Releva notar, assim, a importância da atuação política do SCIMB junto aos quatro Ministros-Substitutos, vez que, conforme visto no item anterior deste capítulo, a relatoria dos processos de interesse da MB, especialmente os processos que tratam de projetos tão relevantes para a Força, regularmente, vem sendo colocado ao encargo de uma destas autoridades. Caso ocorra a confirmação da transferência dos processos da MB da LUJ nº 10 para a LUJ nº 7, ratificando o nome do Ministro Raimundo Carreiro como o responsável para relatar os processos da Força Naval, o SCIMB deverá ampliar sua atuação política junto a todos os Ministros, com prioridade para o futuro relator.

### *5.3 Conclusões parciais*

I – O TCU somente pode atuar conforme o estabelecido em sua Lei Orgânica e seu Regimento Interno.

II – Para a formação de parcerias estratégicas, a MB pode e deve se aproximar do TCU, haja vista que este órgão de controle também exerce uma função educativa junto aos órgãos e entidades que lhe são jurisdicionados, especialmente na realização de auditorias de natureza operacional.

III – Considerando que, de acordo com as regras internas atuais, a relatoria dos processos relativos aos Comandos Militares no âmbito do TCU, regularmente, está a cargo

dos Ministros-Substitutos, a MB deve buscar estreitar laços com estas autoridades, com vistas a obter amplas parcerias político-estratégicas. Caso ocorra a confirmação do nome do Ministro Raimundo Carreiro, o DCoM deverá estender a atuação para todos os ministros.

IV – A experiência inovadora que vem se desenvolvendo no âmbito do PROSUB – com o TCU atuando previamente desde o início da execução do programa e a convite da MB – tem mostrado que, em que pese o risco assumido pela MB de ser questionada por determinado erro de procedimento, esta é uma oportunidade para que a Força possa antecipar a correção de rumo do programa e evitar indesejáveis paralisações futuras.



## **6 CONCLUSÃO E AÇÕES PROPOSTAS PARA A ATUAÇÃO DO CONTROLE INTERNO DA MARINHA DO BRASIL**

A Constituição Federal de 1988 ampliou a possibilidade de a sociedade brasileira acompanhar a gestão realizada pelos administradores públicos, no que concerne aos bens, valores e patrimônio da União.

A sociedade tem atuado por meio de diversas formas de representação junto aos órgãos de controle. Tal fato exige dos profissionais do controle uma contínua capacitação e atualização e dos gestores, de forma geral e complementar, um especial cuidado na observação dos princípios fundamentais estabelecidos na carta magna brasileira.

O desafiante futuro que se descortina à MB exige que esta Força Naval reavalie sua estrutura de controle interno, de forma que possa desenvolver também ações proativas para defender seus interesses.

O objetivo preliminar deste trabalho foi estudar o funcionamento e a interação dos principais atores da estrutura de controle do governo federal. A partir deste estudo, é possível tecer as seguintes considerações finais e apresentar propostas de ações cujo foco principal consiste em promover maior aproximação dos responsáveis pelo SCIMB com os órgãos de controle do governo federal e, por consequência, dar maior transparência à execução dos principais projetos da MB:

I – A Força Naval deve ampliar o conhecimento relacionado aos conceitos apresentados pela teoria geral da administração e adaptá-los, no que couber, ao SCIMB. Os conceitos de administração estratégica, parceria estratégica e vantagem competitiva podem e devem ser adotados internamente, de forma a contribuir para a defesa de nossos interesses junto aos principais atores do controle na administração pública.

II – A doutrina do Direito Administrativo deixa claro que a finalidade precípua da Administração é atender a sociedade. E o crescimento do controle social impõe a necessidade

de evolução e renovação dos processos internos dos órgãos e entidades da Administração Pública, o que enseja a adoção de novas posturas por parte das unidades que compõem o SCIMB.

III – A CGU e, principalmente, o TCU têm efetuado intervenções em projetos considerados relevantes no âmbito do governo federal. Diante disso, a ação proposta é que os responsáveis pelo SCIMB adotem postura de maior aproximação e que ampliem a interação com estes órgãos de controle, buscando firmar parcerias político-estratégicas, a fim de defender os interesses da Força, em especial nos assuntos relacionados ao PRM, PNM e PROSUB.

IV – A convite da MB, o TCU vem atuando desde o início na fiscalização da execução do PROSUB. Diante disso, o DCoM deve manter-se atento e participativo nesta ação, empreendendo ações prévias e preventivas que contribuam para dirimir eventuais dúvidas que surjam ao longo do trabalho realizado por aquele Tribunal.

V – Em relação ao TCU, a estratégia da MB de aproximação, formação e manutenção dos contatos político-estratégicos deve considerar que os processos relativos à Força ficaram, ao longo dos últimos anos, regularmente, sob a responsabilidade de um dos quatro Ministros-Substitutos. Considerando, entretanto, que poderá ocorrer a alteração deste critério e que, para o biênio 2011-2012, poderá se confirmar o Ministro Raimundo Carreiro como relator dos processos da MB, o DCoM deverá iniciar contatos pessoais junto a este Ministro. Em 2012, tão logo seja divulgado o nome do novo relator dos processos relativos à Força, o DCoM deverá estender seus contatos ao novo Ministro sorteado.

VI – A DCoM é a unidade com natural interação técnica com o TCU. Por essa razão, a proposta é que a alta administração naval privilegie esta organização, de forma exclusiva, com a competência para atuar politicamente junto ao poder político do TCU.

VII – Dentre os principais órgãos e unidades de controle da administração federal, a DCoM é a única organização que não se faz representar fisicamente em Brasília/DF, o que pode ser destacado como ponto fraco para o SCIMB na defesa nos interesses da Força. Dessa forma, para que referida unidade possa melhor cumprir suas atribuições, inclusive buscando novos espaços políticos, a proposta é que seja avaliada a possibilidade de ativar um gabinete do DCoM na cidade de Brasília.

VIII – O PROSUB é o programa mais relevante da MB e, por ser de longo prazo e com vultosos aportes de recursos, irá demandar diversas ações de controle. Desse modo, a gestão deste projeto deve ser considerada vital para a superação do atual desafio e o seu resultado poderá impactar as oportunidades futuras da Força. A proposta é, assim, a criação de uma assessoria específica da DCoM para o acompanhamento do referido programa.

Na avaliação deste autor, a DCoM pode contribuir para a excelência do SCIMB e ser reconhecida pelos órgãos de controle, em especial pelo TCU e pela CGU, como sendo uma unidade exemplo de boas práticas de gestão no que concerne ao controle interno, em especial às atividades de auditoria, tomada e prestação de contas. Tal reconhecimento irá contribuir para ampliar a imagem da marca Marinha do Brasil, como símbolo de probidade administrativa e transparência pública, e que contribui para o controle social.

Vale destacar, por fim, que este trabalho buscou ratificar que a MB pode obter vantagem política, ao atuar de forma transparente, antecipada, competente e proativa. Isso porque se deve ter presente que a ampliação da interação política com os principais representantes dos órgãos de controle é fundamental para a defesa dos interesses da MB.

Desse modo, a ideia fundamental defendida não foi buscar qualquer tipo de favorecimento, mas, sim, divulgar a competência da MB na gestão de projetos relevantes, evitando, desta forma, a intervenção dos órgãos de controle na execução destes projetos.

As ações proativas da MB permitirão correções de rumo a tempo de manter a viabilidade da execução de seus projetos relevantes. Caso ações ocultas e adversas sejam divulgadas na mídia, a fim de dificultar a obtenção dos objetivos da Força, a MB, atuando de forma prévia junto aos órgãos de controle, poderá contar com estes mesmos órgãos, sob a forma de parceria, na defesa de seus interesses.

## REFERÊNCIAS

- ALMEIDA, Paulstein Aureliano de. **Natureza Jurídica dos Tribunais de Contas, no Brasil**. Revista da Advocacia-Geral da União. Ano VII. Número 15. Brasília. AGU, 2008.
- ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE NORMAS TÉCNICAS. **NBR 15287**: informação e documentação: projeto de pesquisa: apresentação. Rio de Janeiro, 2005a.
- \_\_\_\_\_. **NBR 14724**: informação e documentação: trabalhos acadêmicos: apresentação. Rio de Janeiro, 2005b.
- BARNEY, Jay B. **Administração estratégica e vantagem competitiva**. São Paulo: Pearso Prentice Hall, 2007.
- BRASIL. **Conhecendo o Tribunal**. 3. ed. rev. e ampl. Brasília: TCU, Gabinete da Presidência, 2006.
- BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**: Texto constitucional de 5 de outubro de 1988, atualizado até a emenda constitucional nº 64/2010. Disponível em < <http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 21 mar.2010.
- \_\_\_\_\_.**Decreto nº. 3.591** de 6 de setembro de 2000. Dispõe sobre o Sistema de Controle Interno do Poder Executivo e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 21 mar. 2010.
- \_\_\_\_\_.**Decreto nº. 6.029** de 1 de fevereiro de 2007. Institui o Sistema de Gestão da Ética do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 14 jun. 2010.
- \_\_\_\_\_.**Decreto-Lei nº. 200** de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 21 mai. 2010.

\_\_\_\_\_. Diretoria de Contas da Marinha. **Reestruturação do Controle Interno da MB**. Rio de Janeiro, 2008.

\_\_\_\_\_. Diretoria de Contas da Marinha. **Plano Estratégico da DCoM**. Rio de Janeiro, 2009.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 4.320**, de 17 de março de 1964. Dispõe sobre Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 31 mai. 2010.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 8.443**, de 16 de julho de 1992. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 21 mar. 2010.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 10.180**, de 6 de fevereiro de 2001. Organiza e disciplina os Sistemas de Planejamento e de Orçamento Federal, de Administração Financeira Federal, de Contabilidade Federal e de Controle Interno do Poder Executivo Federal, e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 21 mar. 2010.

\_\_\_\_\_. **Lei nº. 10.683**, de 28 de maio de 2003. Dispõe sobre a organização da Presidência da República e dos Ministérios e dá outras providências. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 21 mar. 2010.

\_\_\_\_\_. Secretaria-Geral da Marinha. SGM-601: **Normas sobre Auditoria e Análise, Tomada e Prestação de Contas na Marinha**. Brasília, 2007, 3. rev.

\_\_\_\_\_. Tribunal de Contas da União. **Prêmio Serzedello Corrêa 2001: Monografias Vencedoras: Perspectivas para o Controle Social e a Transparência da Administração Pública**. Brasília: TCU, Instituto Serzedello Corrêa, 2002.

CHIAVENATO, Idalberto. **Administração: teoria, processo e prática**. 4. ed. Rio de Janeiro. Elsevier, 2007.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 12. ed. São Paulo: Atlas, 2000.

- FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Tribunais de Contas do Brasil: jurisdição e competência**. Belo Horizonte. Fórum, 2003.
- CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo**. 21.ed. rev. e ampl. Rio de Janeiro. Lumen Júris, 2009.
- FRANÇA, Junia Lessa; VASCONCELOS, Ana Cristina de. **Manual para normalização de publicações técnico-científicas**. 8. ed. Belo Horizonte: UFMG, 2007.
- GASPARINI, Diógenes. **Direito Administrativo**. 15. ed. São Paulo. Saraiva, 2010.
- HITT, Michael A. **Administração Estratégica: competitividade e globalização**. 2. ed. São Paulo. Thomson Learning, 2008.
- KELLES, Márcio Ferreira. **Controle da Administração Pública democrática: Tribunal de Contas no controle da LRF**. Belo Horizonte. Fórum, 2007.
- MAXIMIANO, Antonio César Amaru. **Introdução à Administração**. 6. ed. São Paulo. Atlas, 2004.
- MEDAUAR, Odete. **Coletânea de Legislação Administrativa: Constituição Federal**. 9. ed. São Paulo. Revista dos Tribunais, 2009.
- MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 27. ed. São Paulo. Malheiros, 2002.
- MELLO, Celso Antônio Bandeira de. **Curso de Direito Administrativo**. 21. ed. São Paulo. Malheiros, 2006.
- MIRANDA, Henrique Savonitti. **Curso de Direito Administrativo**. 5. ed. Brasília. Senado Federal, 2007.
- MORAES, Antonio Carlos Flores de. **Legalidade, eficiência e controle da Administração pública**. Belo Horizonte. Fórum, 2007.
- SANTOS, Jair Lima. **Tribunal de Contas da União & Controles Estatal e Social da Administração Pública**. Curitiba. Juruá, 2003.

SOUZA, Alfredo José de. et al. **O novo Tribunal de Contas: órgão protetor dos direitos fundamentais**. 3. ed. rev. e ampl. Belo Horizonte. Fórum, 2005.

ZENTGRAF, Maria Christina. **Introdução ao estudo da metodologia científica**. Rio de Janeiro: COPPEAD/UFRJ, 2010. Módulo de ensino.