

Breves Anotações sobre o Sistema de Controle Interno: Redefinição do Denominado Modelo de Gestão “Gerencial”¹, Exercício da Função e a Necessidade de uma Lei Geral de Controle Interno

Rodrigo Pironti Aguirre de Castro²

A desmitificação do que chamamos de modelo de gestão pública “gerencial”: o problema do rótulo e a redefinição para construção de um conceito de modelo responsável

Como se sabe, no ano de 1967 algumas alterações substanciais ocorreram na gestão administrativa brasileira, principalmente com a publicação do Decreto-Lei n.º 200/67, que, dentre outros buscava a

1 Colocamos o termo “gerencial” entre aspas, pois, como veremos, essa expressão carrega uma forte rejeição em face de alguns contornos e tentativas de flexibilização da gestão pública brasileira com a utilização desse rótulo. Dessa forma, o modelo gerencial do qual trataremos, e ainda acreditamos, não é este tachado negativamente pelo rótulo, mas pode ser entendido e será assim nominado, como modelo de Estado “responsável”

2 Doutorando e Mestre em Direito Econômico e Social pela Pontifícia Universidade Católica do Paraná. Especialista em Direito Administrativo Instituto de Direito Romeu Felipe Bacellar Filho. Especialista em Direito Empresarial Pontifícia Universidade Católica do Paraná.

superação da noção estanque de burocracia e sinalizava a preocupação em fornecer ao Estado princípios racionais que possibilitassem o planejamento e a gestão orçamentária, a descentralização e a coordenação das atividades administrativas e um controle por resultados, tornando-se assim o primeiro marco da Administração Pública “Gerencial” no Brasil.

Ocorre que as alterações trazidas pelo citado Decreto-Lei não prosperaram, uma vez que, com a noção de maior liberdade na gestão administrativa, não demorou para que houvesse um desvirtuamento das regras de direito na criação de entidades da administração indireta³ e um completo descontrole das empresas estatais ante a sua autonomia e desregrada proliferação, o que fez com que alguns princípios e regras racionais-burocráticas tivessem que ser reforçadas.⁴

A Emenda Constitucional n.º 19/98 teve como fundamento⁵ “avançar no caminho da administração, promovendo flexibilidade, eficiência e cidadania”.⁶

Importante frisar desde já, que não se estará a dizer que o modelo burocrático não serve ao Estado Brasileiro, ou que a perspectiva de adoção do modelo “gerencial” pressupõe a completa inefetividade da burocracia,

3 Como, por exemplo, a burla à proibição de acumulação de cargos públicos e à regra precípua de realização de concurso público para ocupação de cargos na Administração.

4 Para alguns doutrinadores a introdução de regras e princípios racionais-burocráticos na condução da máquina pública engessou a Administração e representou um retrocesso no processo de flexibilização do Estado. Porém, tal posicionamento me parece radical no sentido de que existia, à época, a necessidade de se frear a desorganização administrativa para que, posteriormente, fosse permitida uma adequação sustentável e responsável do sistema.

5 Fundamento este declarado no Plano Diretor da Reforma do Estado.

6 MOREIRA. *Direito administrativo: da rigidez autoritária a flexibilidade democrática*, p. 160.

mas sim que, ante a evolução das relações entre o setor público e o setor privado, não se pode aguardar que o modelo burocrático cumpra seu estágio no Estado Brasileiro⁷ ou que seja readequado ao que dele se espera, pois seguramente, para uma maior eficiência da “máquina” pública no Brasil, é necessário um choque de gestão e urge a adoção de um modelo de gestão que combine aos ditames burocráticos existentes, um direcionamento da política pública ao atendimento dos anseios da coletividade e uma administração proba e transparente.

Não há dúvida de que o estágio do modelo burocrático no Brasil foi tímido e não operou os efeitos esperados. Não se questiona, da mesma forma, que muito há que se fazer para existir em nosso Estado um desprendimento

7 Nesse sentido, veja-se: “Nos documentos e nos trabalhos sobre a Reforma da Gestão Pública de 1995/98, distingi com clareza a administração pública gerencial ou do modelo da gestão pública, das duas formas históricas básicas de administração do Estado que a antecedem: a administração patrimonialista, que confundia o patrimônio público com o privado, e a administração pública burocrática, que torna o serviço público profissional e baseado no princípio do mérito. A Reforma da Gestão Pública de 1995-98 não subestimou os elementos patrimonialistas e clientelistas ainda existentes em um Estado como o brasileiro, mas, ao invés de continuar se preocupando exclusivamente com ele, como fazia a reforma burocrática desde que foi iniciada nos anos 1930, avançou na direção de uma administração mais autônoma e mais responsabilizada perante a sociedade, a partir do pressuposto de que a melhor forma de lutar contra o clientelismo e outras formas de captura do Estado é dar um passo adiante e tornar o Estado mais eficiente e mais moderno. É preciso lutar contra a corrupção e o desperdício, mas essa luta não alcança êxito se nos limitamos a travar a administração pública com controles e mais controles. Ao invés disso, é preciso tornar a combinar confiança com controle, dar mais autonomia ao gestor público, e fazê-lo mais responsabilizado pelos seus atos. Dessa forma, a reforma brasileira rejeitou a crença burocrática de que não se pode jamais colocar o carro na frente dos bois, que, primeiro, é preciso completar a reforma burocrática para depois avançar na da gestão pública. Ao aceitarmos esse tipo de crença, deveríamos também defender a tese de que, primeiro, deveríamos terminar a revolução mecânica para podermos entrar na eletrônica...” (PEREIRA. Da administração pública burocrática à gerencial. *Revista do Serviço Público*, 1996, p. 13).

do modelo patrimonialista e um maior aproveitamento da máquina pública. Porém, é inquestionável também que, muito embora exista uma necessária percepção de crescimento nesse sentido, há uma necessidade de evolução da Administração Pública brasileira, para que não sufrague em modelos ultrapassados e que não acompanham o desenvolvimento da sociedade.

Esse modelo, até para que não haja nenhuma confusão com aspectos conceituais e pressupostos prejudiciais do chamado modelo gerencial, chamaremos de modelo de gestão pública “responsável”.

Aqueles mais atentos podem imaginar que há, nesse posicionamento, uma alteração de postura desse autor em relação ao chamado Estado “Gerencial”⁸, ao contrário, há apenas uma redefinição do rótulo utilizado, para que não haja um pré-conceito em relação às ideias que são manifestadas ao tratar do tema de Controle Interno.

Por certo o modelo responsável não pode ser implementado com desatenção a realidade da Administração Pública brasileira,⁹ ou seja, haverá também neste novo modelo um controle de meios e de resultados — a depender do ato que se está a controlar — porém, **com a perspectiva evolutiva de que, pouco a pouco, a gestão administrativa se medirá pelo alcance do interesse público de maneira eficiente e substancial.**

É dizer, não se pode, em pleno século XXI, esperar que solicitações de leitos em hospitais sejam atendidas e autorizadas dias após o falecimento do solicitante; da mesma forma, impossível imaginar em dias atuais que com tantos controles e exigências legais a que está submetido o gestor, lhe seja facultado, no orçamento, destinar mais recursos a publicidade e(ou) gastos de gabinete do que para infraestrutura e implemento de ações fins e

8 Cf. publicado na obra: CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. “*Sistema de Controle Interno: uma perspectiva do modelo de gestão pública gerencial*”. 2 ed. Belo Horizonte: Ed. Fórum.

9 Neste diapasão, vide JUSTEN FILHO, Marçal. *O direito das agências reguladoras independentes*, p. 287.

de comprometimento sociais, por exemplo. Ou ainda, em tema de direito disciplinário, não se pode permitir que sanções administrativas sejam aplicadas ao arbítrio da Lei, com simulacros de processo administrativo ou, ainda, desvios de conduta do gestor no sentido de não atender a requisitos mínimos da função, como qualificação (profissionalização) e requisitos constitucionais comezinhos.

Ora, parece-me que nunca é despiciendo reforçar a necessidade do retorno de políticas públicas efetivas ao interesse público e ao cidadão, o que não se permite, é uma desarrazoada e custosa necessidade de agigantamento de ações secundárias do Estado em detrimento de ações primordiais da Administração (estas, frise-se, entendidas como aquelas que são tomadas em prol do cidadão).

A gestão administrativa responsável é, pois, um modelo que verifica sim os meios, mas se preocupa precipuamente com a realização dos resultados, do alcance primeiro do bem comum, da realização do interesse público, da máxima eficiência do ato administrativo, em outras palavras, da efetivação da justiça social por meio de uma gestão eficiente.

A aceitação de cargos comissionados quando utilizados para cumprimento de sua real função constitucional

No livro intitulado “Sistema de Controle Interno: uma perspectiva do modelo de gestão pública gerencial”¹⁰, adotou-se uma postura de maior segurança aos desmandos que ocorrem em nosso país ao se tratar do tema da nomeação para cargos comissionados. Talvez por se imaginar um texto muito mais prático e que servisse para dotar a Administração Pública de meios efetivos para o implemento de um controle razoável e justo, infenso

10 CASTRO, Rodrigo Pironti Aguirre de. “Sistema de Controle Interno: uma perspectiva do modelo de gestão pública gerencial”. 2 ed. Belo Horizonte: Ed. Fórum.

aos desvios de condutas e da utilização do direito para o cometimento de atos fraudulentos e prejudiciais ao erário.

Porém, no período em que sucederam a primeira e a segunda edição da referida obra e percebendo a realidade de alguns controles internos já instalados e a complexidade de tratar de um tema tão relevante num cenário de multiplicidade técnica e funcional dos (principalmente) municípios brasileiros, agrega-se, ao posicionamento anteriormente adotado, a possibilidade de nomeação do responsável pelo Controle Interno para o exercício de cargo comissionado originário, sem que nessa conduta haja qualquer irregularidade pré-concebida.

A razão – muito embora demande amadurecimento científico para sua tratativa e razoável entendimento pelo gestor – é simples.

O texto constitucional é claro ao permitir a utilização de cargos comissionados para as funções de direção, chefia e assessoramento¹¹, desde que, por óbvio (e essa exigência é abarcada pelos demais princípios constitucionais expostos no artigo 37), a pessoa nomeada detenha expertise e condições técnicas para o exercício do *munus* que lhe fora conferido.

Tal concepção se reforça quando se constata que o exercício do controle interno em alguns casos, por sua tecnicidade e importância, depende de um profissional que muitas vezes o corpo de servidores não detém, ou, ainda que detenha, não parece oportuno e conveniente ao gestor utilizar desse corpo técnico para uma função que pode ser atendida por servidor comissionado que, frise-se, deve deter reconhecida capacidade para exercê-la.

11 Art. 37. A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)V - as funções de confiança, exercidas exclusivamente por servidores ocupantes de cargo efetivo, e os cargos em comissão, a serem preenchidos por servidores de carreira nos casos, condições e percentuais mínimos previstos em lei, destinam-se apenas às atribuições de direção, chefia e assessoramento; (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998)

Claro que mecanismos de reforço a independência e autonomia do Controlador interno nesse caso devem ser buscados e fomentados – muito pela característica de exoneração *ad nutum* própria desses cargos –, como por exemplo, a criação na Lei instituidora de Controle de instrumentos autônomos de atuação e controle, ou ainda, como um implemento dessa autonomia, buscar definir claramente os aspectos “gerenciais” de controle por meio de contratos de gestão com prazos e metas bem definidos em uma matriz de risco.

A opção pelo cargo comissionado, portanto, não é residual; é dizer, pode ser realizada independentemente de haver servidor efetivo e estável para esse exercício, desde que, frise-se, seja inequívoca a qualificação técnico-profissional desse servidor.

Por um dever de cautela do gestor em relação a sua opção discricionária – e para que mesmo com um amadurecimento da postura outrora adotada haja, em nosso entender, uma afinação com o texto constitucional – em havendo servidor efetivo e estável com capacidade para o exercício da função de controlador, deverá pelo gestor ser demonstrada a capacidade do servidor escolhido quando da opção pela nomeação do cargo comissionado, para que se atendam aos requisitos constitucionais (explícitos e implícitos) da referida nomeação.

Nesse sentido, o exercício do Controle Interno por cargo comissionado não é vedado e, em alguns casos, pode ser a única solução viável para que se tenha a qualidade almejada nessas ações de Controle.

O estabelecimento de uma métrica de controle interno uniforme e que permita o mínimo de conformação entre os sistemas

O tema de controle não é apenas complexo pela sua amplitude e dificuldade em um país de dimensões continentais como o Brasil, mas principalmente, pela falta de uma metodologia clara que oportunize o

exercício desse controle e a mensuração de seus resultados, mormente quando se vinculam esses resultados a possível realização ou não da eficiência administrativa.

Ora, já não se pode mais imaginar um controle interno extremamente burocrático, pautado em rígidas instruções normativas, resoluções e atos normativos, jungido a uma programação de conduta de seus servidores coordenada por “check-lists” estanques e que na maioria das vezes não cumprem a sua função primeira, qual seja, permitir informação de qualidade para tomada de decisões.

É nesse sentido que se propõe, com base em estudos da teoria da Administração, uma metodologia eficiente, pautada na análise de riscos e atuação responsável do gestor.

Essa metodologia pressupõe, em um primeiro momento, a elaboração de um planejamento estratégico de controle, no qual cada aspecto do controle interno existente na estrutura administrativa em que está sendo implementado ou melhorado será analisado e servirá para determinação do ponto de partida do “novo” enfoque dado àquele controle.

Essa proposta pode ser representada, exemplificativamente, pelo seguinte quadro esquemático:

PLANEJAMENTO ESTRATÉGICO DA CONTROLADORIA
(Implantação do Sistema de Controle Interno)

Etapa	ETAPA 1 Identificar as Ações de Controle	ETAPA 2 Implantar as Ações de Controle nas Entidades	ETAPA 3 Estrutura da Controladoria Geral	ETAPA 4 Implementação dos Níveis de Risco
Metodologia	<p>Base Controladoria Manuais de Controle Órgãos da Administração</p>	<p>Planejamento Receitas Despesas Patrimônio Atos de Pessoal</p>	<p>Adequar a estrutura às novas demandas da Controladoria Geral</p>	<p>Orçamento Contratos Orientação de Gov. Impacto no Cidadão Comprometimento Certificação</p>
Produto	Rol de Normas e Procedimentos de Controle Interno	Diagnóstico do Comprometimento do Gestor	Nova Estrutura da Controladoria Geral	Plano Anual de Auditorias

Em um segundo momento, será elaborada a matriz de risco da estrutura administrativa, onde o responsável pelo controle mapeará e terá em mãos – pautado em critérios de relevância financeira e vulnerabilidade – todos os aspectos relevantes de controle determinados pelo Gestor e pelas normas de controle, podendo, assim, priorizar ações, ordenar condutas e atingir de forma mais eficiente os resultados pretendidos.

Vejamos um possível esquema de formatação de matriz de risco na Administração Pública, mais especificamente no Poder Executivo Municipal:



Essa matriz de risco deverá ser aplicada em cada estrutura e será determinada pelo plano de governo do gestor, pelas regras constitucionais e legais e, ainda, pelas exigências dos Tribunais de Contas estaduais e municipais (onde houver) e pelo Tribunal de Contas da União. Senão vejamos:

PONTUAÇÃO DOS FATORES DE RISCO
EM CADA ESTRUTURA ADMINISTRATIVA
(Ex.: Impacto no cidadão)

Classe	Essencialidade do Serviço	Atendimento ao Cidadão		Pontos	Nível de Risco
		Direto	Indireto		
1ª	Não	Não	Sim	1,0	1
2ª	Não	Sim	Não	2,0	2
3ª	Sim	Não	Sim	3,0	4
4ª	Sim	Sim	Não	4,0	5

Classes	Peso / Pontos		Nível de Risco
	De	Até	
1ª Classe	0,1	1,0	Mínimo
2ª Classe	1,1	2,0	Baixo
3ª Classe	2,1	4,0	Médio
4ª Classe	4,1	5,0	Alto

Em um terceiro momento, após aplicada a matriz de risco, será elaborado pelo responsável pelo controle interno um plano de auditoria, que como regra será anual (nada obstante possa ser realizado em período inferior a depender da realidade de cada ente) e terá como finalidade o cumprimento dos ditames estabelecidos principalmente pelos artigos 70 e 74 da Constituição da República de 1988.

PLANIFICAÇÃO GERAL
(Plano Anual de Auditoria)

Unidades Auditáveis	Orçamento		Contratos		Orientação de Governo		Impacto no Cidadão		Comprometimento do Gestor		Tipo de Certificado		Risco Total da Entidade
	N/R	P	N/R	P	N/R	P	N/R	P	N/R	P	N/R	P	
Saúde													(?) % Alto Risco
Educação													
Obras													
Previdência													(?) % Médio Risco
Tributos													
A. Social													
Adm.													(?) % Baixo Risco
Esp. Cult.													
Planej.													
PGM													(?) % Mínimo Risco
Instituc.													
CGM													
Governo													

Essa metodologia possui como requisito fundamental dois aspectos, quais sejam: a) um aprimoramento dos controles administrativos, com menor dispêndio de tempo e recursos (humanos e financeiros) para o mapeamento das necessidades estatais; e b) uma resposta acertada e temporalmente satisfatória do poder público aos anseios dos cidadãos, é dizer, a realização – senão plena – razoável do interesse público.

A necessidade de criação de uma Lei Geral de Controle Interno

Embora a Constituição da República de 1988 tenha se preocupado com a implantação e efetivação prática de um sistema de controle interno na Administração Pública, o tema, como já mencionado, já mereceu destaque nos textos legais anteriores à Constituição, mormente no que tange à Lei nº 4.320 de 17 de março de 1964.

A Lei supramencionada inovou quando, já na década de 1960, introduziu no ordenamento jurídico as expressões controle externo e interno, especificamente nos seus artigos 75 a 80, propondo-lhes as respectivas atribuições, porém, sem delimitar qualquer vínculo entre eles.¹²

Nesse sentido, uma das formas encontradas para delimitar o conceito de controle interno foi o estabelecimento pelo legislador ordinário no artigo 75 da Lei nº 4.320/64, do exercício do controle de execução orçamentária. Como se não bastasse, vinculou o exercício deste controle ao Poder Executivo, sinalizando um ideal fiscalizador nas atividades executivas do Estado, sem prejuízo dos entes de controle externo responsáveis constitucionalmente pelo controle dos bens e recursos públicos.

A “Constituição”¹³ de 1967, por sua vez, dotou de força constitucional o conceito de controle interno, estabelecendo em seu artigo 71, inciso I, que o controle interno possuía como uma de suas atribuições fundamentais propiciar a máxima eficácia do controle externo.

Porém, foi com a promulgação da Constituição de 1988 que o sistema de controle interno ganhou *status* relevante no cenário da Administração Pública brasileira.

12 GUERRA. *Os controles externos e internos da administração pública*, p. 257.

13 Autores como Paulo Bonavides e Paes de Andrade sustentam que não houve propriamente uma tarefa constituinte, mas uma farsa constituinte. In MENDES, Gilmar Ferreira, Et alli. *Curso de Direito Constitucional*. 2 ed. São Paulo: Saraiva. p 175.

O sistema de controle interno passou, então, a corresponder ao controle que compreendia a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional, relativamente à legalidade, legitimidade e economicidade, tanto na Administração direta ou indireta, por força dos artigos 70 e 74 do texto constitucional.

Para além disso, o artigo 31 da Constituição da República evidencia a imperatividade do controle interno no âmbito municipal, fazendo espriar o entendimento de sua aplicação a todas as esferas de poder.¹⁴

Nesse aspecto, o controle interno deveria ser implantado, como decorrência de uma interpretação sistemática do texto constitucional, no Poder Executivo – tanto em sua administração direta como na indireta –, no Poder Legislativo, no Poder Judiciário e, ainda, no Ministério Público e Tribunais de Contas, todos no âmbito Federal, Estadual e Municipal (quando houver).

A Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000, se preocupou em estabelecer regras voltadas à responsabilidade na gestão fiscal, mormente no que tange à legalidade e transparência no trato das finanças públicas,

14 A parte final do artigo 31 da Constituição remete à expressão “na forma da Lei”. Neste sentido abre-se o questionamento sobre qual Lei seria esta à qual fez menção o texto constitucional, se lei ordinária ou lei orgânica? Neste sentido, Guerra aduz: “tratando-se de matéria de fiscalização, atividade típica do Estado, deverá estar prevista na Lei maior do Município” (GUERRA. *Os controles externos e internos da administração pública*, p. 258). Data vênia, não parece ser este o melhor entendimento, uma vez que a Lei Orgânica do Município estabelece critérios orientadores e fundamentais da estrutura do Poder Executivo Municipal e seu relacionamento com os demais entes da estrutura do Estado e fixa parâmetros para o pleno exercício dos ditames constitucionais no âmbito municipal; e é à legislação ordinária quem cabe estruturar as normas estabelecidas no texto constitucional e inovar, exaustivamente, a matéria objeto de versação constitucional, como, por exemplo, estabelecer as regras do sistema de controle interno municipal. Ou seja, poderia a Lei orgânica mencionar, como no texto constitucional, a obrigatoriedade de criação do sistema de controle interno municipal, porém não se vislumbra óbice à lei ordinária dispor sobre sua realização e ordenação prática.

trazendo a obrigatoriedade da assinatura do responsável pelo órgão de controle no relatório de gestão fiscal do ente controlado,¹⁵ vinculando-o, assim, ao cumprimento moral e detalhado de todas as normas relativas à responsabilidade fiscal do ente¹⁶.

Em síntese, a Lei nº 101/2000, por delegação, repassa aos sistemas de controle interno de cada Poder a verificação e fiscalização das normas de responsabilidade e gestão fiscal por ela previstas, mormente no tocante a) ao cumprimento das metas estampadas na Lei de Diretrizes Orçamentárias; b) aos limites e condições para que seja viável assumir obrigações de operação de crédito e inscrições em restos a pagar; c) fiscalização do limite de gastos totais referentes a despesa com pessoal e providências de controle deste limite; d) verificação das medidas adotadas para restabelecer os montantes da dívida consolidada e mobiliária aos respectivos limites; e) controle das restrições constitucionais e legais de gestão fiscal no tocante aos recursos advindos da alienação de ativos; e f) o controle do cumprimento dos gastos totais dos legislativos municipais.¹⁷

Nota-se, portanto, que os pressupostos de ordem jurídica, ou seja, a obrigatoriedade legal da implantação do controle e os fundamentos desta implantação, são de fundamental importância para o entendimento da necessidade e adoção imediata em todos os poderes e esferas de governo de um sistema de controle interno adequado.

Como se não bastasse, a *International Organization of Supreme Audit*

15 Vide artigo 54, parágrafo único da Lei de Responsabilidade Fiscal.

16 Nesse passo, sendo obrigatória também a assinatura dos relatórios pelo chefe de cada Poder, a Lei de Responsabilidade Fiscal coloca o responsável pelo controle como responsável solidário das obrigações e informações prestadas no referido documento, como preconiza também o texto constitucional de 1988.

17 Vide artigo 59 da Lei de Responsabilidade Fiscal.

Institutions – INTOSAI¹⁸ preocupou-se em estabelecer um marco de normas minimamente exigidas e que seriam aplicadas a todos os níveis de governo para criação de um sistema controle interno adequado, quais sejam: a) O estabelecimento de uma norma geral que se preocupe com a segurança do sistema de controle, ou seja, a formatação jurídica no sentido de que as estruturas de controle interno devem oferecer uma razoável segurança de que os objetivos institucionais estampados na norma serão cumpridos; b) A fixação de uma regra geral de cooperação entre os envolvidos no controle, no sentido de que todos da cadeia de controle adotem atitudes positivas e de cooperação na efetivação do controle interno; b) A estipulação de uma norma que privilegie, como *conditio sine qua non*, critérios de moralidade e competência para fazer parte integrante do quadro de controle interno; c) regramento dos objetivos buscados pelo sistema de controle interno, que devem ser identificados e razoáveis no contexto geral dos objetivos da instituição de que faz parte; d) e, principalmente, uma norma que permita o acompanhamento constante do sistema de controle e sua independência diante da determinação de irregularidades encontradas no decorrer de sua atividade.

Ora, é por meio do pressuposto normativo que se estabelecem as regras de conduta na implantação do Sistema, bem como sua formatação estrutural, com vistas ao atingimento dos fundamentos legais que balizam o controle.

Mas como cumprir com todas essas exigências, se não existem parâmetros mínimos e razoáveis para a criação e adequação do Sistema de Controle Interno dentro de qualquer estrutura da Administração Pública?

Nota-se que a estruturação dos controle internos no Brasil é realizada de forma desregrada e sem qualquer critério técnico determinante, sendo

18 INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS – INTOSAI. Guia para normas de controle interno. *Revista do Tribunal de Contas do Distrito Federal*, p. 68-69.

formatada de acordo com a interpretação dada por cada um dos entes/entidades para os conteúdos das Leis acima mencionadas, quando não são objeto de reprodução de textos legais achados na Internet ou importados de outros entes/entidades sem qualquer compatibilidade.

É medida de rigor, portanto, que para além da inclusão na pauta de discussão do Congresso Nacional, haja a efetiva criação de uma Lei Geral de Controle Interno, que consiga, de forma sintética e responsável, agregar os conceitos legislativos aqui expostos e conferir o mínimo de previsibilidade e segurança ao Sistema de Controle.

Nesse sentido, em se considerando que os aspectos aqui versados são essenciais para a busca da eficiência administrativa, do controle de resultados, e do ponto de equilíbrio entre modernização e segurança na gestão pública brasileira, vale repisar a importante lição de Gilles Deleuze, “*não cabe temer ou esperar, mas buscar novas armas*”.¹⁹

Referências Bibliográficas

ABRUCIO, Fernando Luiz. O impacto do modelo gerencial na administração pública. *Cadernos da ENAP*, Brasília, n. 10, 1997.

ANDRADE, Darcy Bessone de Oliveira. *O papel do estado no domínio da economia capitalista*. Belo Horizonte: Imprensa Oficial, 1949.

ANDRADE, Z. R. *O controle interno de órgãos municipais*. Florianópolis: Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, 1989.

ARAGÃO, Cecília Vescovi de. Burocracia, eficiência e modelos de gestão pública: um ensaio. *Revista do Serviço Público*, Brasília, ano 48, n. 3. p. 105-133, set./dez. 1997.

¹⁹ DELEUZE. Controle e devir e post-scriptum sobre as sociedades de controle. In: *Conversações*, p. 220.

BINENBOJM, Gustavo. *Uma teoria do direito administrativo: direitos fundamentais, democracia e constitucionalização*. Rio de Janeiro: Renovar, 2006.

BITTENCOURT, Marcus Vinicius Corrêa. *Manual de direito administrativo*. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

DELEUZE, Gilles. Controle e devir e post-scriptum sobre as sociedades de controle. In: *Conversações*. São Paulo: Ed. 34, 1992.

FREITAS, Juarez. *O controle dos atos administrativos e os princípios fundamentais*. 8. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

GABARDO, Emerson. *Eficiência e legitimidade do Estado*. Barueri: Manole, 2003.

GABARDO, Emerson. *Princípio constitucional da eficiência administrativa*. Barueri: Manole, 2002.

GUERRA, Evandro Martins. *Os controles externos e internos da administração pública*. 2. ed. rev. e ampl. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS – INTOSAI. Normas de auditoria. *Revista do Tribunal de Contas da União*, Brasília, v. 22, 1991.

INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS – INTOSAI. Guia para normas de controle interno. Tradução de Heloísa Garcia Vidal Pinto. *Revista do Tribunal de Contas do Distrito Federal*, Brasília, v. 19, 1993.

JUSTEN FILHO, Marçal. *O direito das agências reguladoras independentes*. São Paulo: Dialética, 2002.

MINISTÉRIO DA ADMINISTRAÇÃO E REFORMA DO ESTADO – MARE. *Questões sobre a reforma administrativa: resposta à consulta formulada pela comissão especial da câmara dos deputados em subsídio ao parecer da PEC n.º 173-A/95*. *Cadernos MARE da Reforma do Estado*,

Brasília, n. 10, 1998.

MOREIRA, João Batista Gomes. *Direito administrativo: da rigidez autoritária a flexibilidade democrática*. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. *Mutações do direito administrativo*. 2. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2001.

PEREIRA, Luis Carlos Bresser. Da administração pública burocrática à gerencial. *Revista do Serviço Público*, Brasília, ano 47, v. 120, n. 1, jan./abr. 1996.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. Da administração pública burocrática à gerencial. In: BIDERMAN, Ciro; ARVATE, Paulo (Org.). *Economia do setor público no Brasil*. São Paulo: Campus Elsevier, 2004.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. *Reforma do estado para a cidadania: a reforma gerencial brasileira na perspectiva internacional*. São Paulo: Ed. 34, 1998.

VILAÇA, Marcos Vinícios Rodrigues. A ética e os poderes das entidades fiscalizadoras superiores. *Revista do Tribunal de Contas da União*, Brasília, Edição Comemorativa 25 anos, 1995.

WEBER, Max. *Ensaio de sociologia*. Tradução de Waltensir Dutra. 5. ed. Rio de Janeiro: Guanabara Koogan, 1982.