

UNIVERSIDADE FEDERAL DE MINAS GERAIS
FACULDADE DE FILOSOFIA E CIÊNCIAS HUMANAS
DEPARTAMENTO DE CIÊNCIA POLÍTICA

O CONTROLE EXTERNO NO CONTEXTO DA ADMINISTRAÇÃO
PÚBLICA GERENCIAL:

Um olhar sobre o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais

MARINA GUIMARÃES SILVA BITENCOURT

Belo Horizonte

2014

Marina Guimarães Silva Bitencourt

O CONTROLE EXTERNO NO CONTEXTO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA GERENCIAL:

Um olhar sobre o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais

Monografia apresentada ao Curso de Gestão Pública da Faculdade de Filosofia e Ciências Humanas da Universidade Federal de Minas Gerais, como requisito parcial para a obtenção de título de Bacharel em Gestão Pública.

Orientadora: Prof.^a Telma Maria Gonçalves Menicucci

Belo Horizonte

2014

AGRADECIMENTOS

À Deus pela saúde e foco ao longo dessa jornada;

Ao meu irmão, companheiro nas madrugadas de estudo;

Ao Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, por ser o objeto deste trabalho, lugar onde eu tenho experiências profissionais muito gratificantes;

Ao corpo técnico do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais e, em especial, ao Alexandre, que dedicou um pouco do seu tempo, em meio a reuniões e muito trabalho, a me ajudar na confecção do embrião deste trabalho;

À Professora Telma, minha orientadora, pela paciência, esforço e confiança durante toda a minha faculdade;

À Professora Gorete que me auxiliou na matéria que eu menos conhecia, e ainda assim, me arrisquei a escrever: a contabilidade pública;

À Gabriela e à Amanda por serem as forças para que eu tivesse sempre ânimo para continuar;

E a todos, que durante essa caminhada, foram à base de sustentação para que eu chegasse até aqui.

RESUMO

A administração pública gerencial, modelo que utiliza ideias e técnicas de gestão privada aplicada ao setor público, chegou ao Brasil nos anos 1990 por influência internacional do movimento de reforma do Estado e da administração pública. Consoante ao novo modelo de gestão, a área de controle da administração pública recebeu incentivos à adesão a esse processo, o que acarretou em mudanças na sua própria administração e na sua atividade finalística. O presente trabalho tem por objetivo identificar os incentivos responsáveis pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais aderir à introdução de ideias e técnicas gerenciais e, em consequência, evidenciar as mudanças pelas quais a instituição passou, no período compreendido entre 2003 e 2014. Com base na conexão entre o controle da administração pública e a administração pública gerencial, a análise mostra que a reforma administrativa do estado de Minas Gerais, o Programa de Modernização do Controle Externo dos Estados e Municípios e as novas diretrizes da Contabilidade Pública constituíram fatores incentivadores a esse processo de adesão, produzindo mudanças internas e afetas ao desenvolvimento da atividade de fiscalização do órgão.

Palavras-chave: Administração Pública Gerencial. Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. Choque de Gestão. Promoex. Nova Contabilidade Pública.

ABSTRACT

The new public management, model that uses ideas and techniques of business management applied into the public sector arrived in Brazil in the early nineties internationally influenced by the movement to reform the State and public administrative reform. The public administration control received incentives for the process, which led to changes in its own management and in its final activity, like the new public management model. The present study, aims to identify the incentives responsible for the Court of Audit of Minas Gerais adhere to introduce ideas and techniques of the business management and, consequently, to highlight the changes that the institution began, in the period between 2003 and 2014. Based on the connection between the public administration control and new public management, analysis shows that the administrative reform of the state of Minas Gerais, the Modernization Program Oversight of States and Municipalities and the new guidelines of the Public sector Accounts constituted encouraging factors in this process of accession, producing internal and the development of final activities changes.

Keywords: New Public Management. Court of Audit of Minas Gerais. Management shock. Promoex. New public sector accounting.

LISTA DE ABREVIATURA E SIGLAS

ALMG	Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais
ATRICON	Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil
BID	Banco Interamericano de Desenvolvimento
BIRD	Banco Internacional para Reconstrução e Desenvolvimento
CFC	Conselho Federal de Contabilidade
CMN	Conselho Monetário Nacional
DPOF	Decreto de Programação Orçamentária e Financeira
DASP	Departamento Administrativo do Serviço Público
DF	Diretoria de Finanças
DG	Diretoria Geral
FMI	Fundo Monetário Internacional
FGV	Fundação Getúlio Vargas
IFAC	International Federation of Accounts
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards
IRB	Instituto Rui Barbosa
LDO	Lei de Diretrizes Orçamentárias
LRF	Lei de Responsabilidade Fiscal
LOA	Lei Orçamentária Anual
MCASP	Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público
MARE	Ministério de Administração Federal e Reforma do Estado
MF	Ministério da Fazenda
MPOG	Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão
NPDO	Núcleo de Planejamento e Desenvolvimento Organizacional
PMDI	Plano Mineiro de Desenvolvimento Integrado
PPAG	Plano Plurianual de Ação Governamental
PROMOEX	Programa de Modernização do Controle Externo dos Estados e Municípios
SEPLAG	Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão
SICOM	Sistema Informatizado de Contas dos Municípios

STN	Secretaria do Tesouro Nacional
TCE-MG	Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais
UEL	Unidade de Execução Local
USP	Universidade de São Paulo

SUMÁRIO

INTRODUÇÃO	8
1 A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA GERENCIAL: CONCEPÇÃO E DIFUSÃO	11
1.1 PANORAMA GERAL	11
1.2 PAÍSES ANGLO-SAXÕES: PIONEIROS NA REFORMA.....	16
1.3 PAÍSES LATINO-AMERICANOS: A REFORMA CHEGA AO BRASIL	18
2 O CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA PELOS TRIBUNAIS DE CONTAS.....	22
2.1 BREVE DESCRIÇÃO DO CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA	22
2.2 O CASO DO BRASIL.....	26
3 MUDANÇAS NO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS NO CONTEXTO DA ADMINISTRAÇÃO GERENCIAL	30
3.1 A REFORMA ADMINISTRATIVA EM MINAS GERAIS	32
3.2 PROGRAMA DE MODERNIZAÇÃO DO CONTROLE EXTERNO DOS ESTADOS E MUNICÍPIOS	36
3.3 A NOVA CONTABILIDADE PÚBLICA.....	40
3.4 A ADOÇÃO DO MODELO GERENCIAL PELO TRIBUNAL DE CONTAS.....	44
4 CONSIDERAÇÕES FINAIS.....	49
REFERÊNCIAS	52

INTRODUÇÃO

A administração pública gerencial, no contexto internacional, surgiu nos anos 80, com a crise econômica que atingiu a maioria dos países capitalistas, iniciada pelo choque do aumento dos preços do petróleo em 1973. A crise gerou um movimento em prol de reformas do Estado e um período recessivo, ocasionado pela perda da capacidade de investimentos dos governos e a convivência com os desequilíbrios fiscais (ABRUCIO, 2001).

O movimento de reforma do Estado alcançou dimensão administrativa, visto que, nesse cenário, foi diagnosticado que o modelo administrativo burocrático poderia ser um possível agravador das crises, já que se mostrava ineficiente e pouco eficaz (CARNEIRO e MENICUCCI, 2011).

Nesse sentido, foi questionado pelo seu formalismo e rigidez, principalmente, associando-o a ideia de que não estava contribuindo para minimizar a crise. Visualizava-se um Estado que utilizava muito dos recursos públicos sem a contraprestação adequada de serviços, identificando a necessidade de melhorar a sua *performance* e reestruturar o modo de intervenção e gestão, enfatizando o papel de indutor e regulador ao invés de apenas executor de políticas (PEREIRA, 2001).

De tal forma, a administração pública gerencial apresentou-se como uma alternativa de modelo de gestão com a sugestão de inserir ideias e ferramentas do setor privado, uma vez que este setor era visto como de excelência na produção de serviços e culturalmente, de forma empreendedora, capaz de aumentar os níveis de produtividade das organizações. Como tal, as reformas propostas defendiam a flexibilização dos princípios administrativos, percebendo o cidadão como cliente, ou seja: aquele que, com o pagamento dos tributos, espera qualidade e o retorno das suas preferências nos serviços prestados pelo Estado (COELHO, 2004).

O modelo gerencial, no entanto, não possui um formato consensual para aplicação na administração pública que possa se replicar a todos os países, visto que cada um possui uma origem específica da sua reforma, com objetivos e alcances diferentes, além da própria estratégia

de implantação do modelo de gestão. Porém, a ideia central do modelo é conferir enfoque gerencial à administração pública, assegurando responsabilidade e melhor desempenho do Estado (CARNEIRO e MENICUCCI, 2011).

No caso dos países da América Latina, em especial, o processo de reforma esteve associado ao movimento de confluência internacional à adesão aos métodos, técnicas e princípios relativos ao gerencialismo, incentivados pela concessão de empréstimos e financiamentos (NOGUEIRA, 2003).

No Brasil, esse processo foi alavancado no início dos anos 1990, com o governo do, então, presidente Fernando Henrique Cardoso, que criou o Ministério de Administração Federal e Reforma do Estado (MARE) e implantou o Plano Diretor da Reforma do Estado, sob a coordenação do Ministro Luiz Carlos Bresser Pereira, onde definiu os objetivos e as diretrizes para a reforma. Essa iniciativa estendeu-se aos demais entes federados que receberam incentivos para se adaptarem ao novo modelo de gestão (PEREIRA, 1996).

O novo modelo, que trouxe movimentos de reforma ao governo, também incentivou o processo de mudanças nas instituições que realizam o controle da administração pública, como é o caso do controle externo exercido pelos Tribunais de Contas.

Associar o processo de reforma em prol da adoção do modelo de administração gerencial à instituição responsável pelo controle externo da administração pública permite ampliar o conceito de reforma do Estado e dá condições para que o processo possa ser considerado um sucesso (ABRUCIO, 2005).

Esse processo é responsável pela proposta de substituição dos controles formais dos Tribunais de Contas (responsáveis técnicos pelo controle externo) por um controle de resultados, ou seja: se anteriormente às reformas, os Tribunais possuíam instrumentos de controle com o objetivo de observar a aplicação de regras e procedimentos (controles considerados inadequados, porque se preocupam apenas com os “meios”), agora, dispõem também de ferramentas gerenciais, com as quais se pretende ampliar o controle ao incorporar os princípios da eficiência, eficácia e

efetividade, dando enfoque ao alcance dos resultados, ou os “fins”, das ações governamentais (PIETRO, 2012).

Para tanto, este trabalho se propõe a realizar uma conexão desses dois aspectos da gestão pública, a administração pública gerencial e o controle externo da administração pública, a partir da identificação de fatores capazes de criar incentivos à introdução dos princípios e mecanismos do modelo gerencial no Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCE-MG) e, em consequência, evidenciar as mudanças internas e aquelas afetas ao desenvolvimento da atividade finalística do órgão, no período compreendido entre 2003 e 2014.

Assim, identificaram-se os seguintes fatores: a reforma administrativa do estado de Minas Gerais, a partir do denominado “Choque de Gestão”, o Programa de Modernização do Controle Externo dos Estados e Municípios (PROMOEX) e as novas diretrizes da Contabilidade Pública. Ressalta-se que tais fatores não são caracteristicamente de implantação do modelo gerencial, mas foram considerados porque, a partir da análise formal e documental, identificaram-se como relevantes no processo de introdução do gerencialismo no TCE-MG, dado que revelaram mudanças no sentido da adesão aos princípios e mecanismos do modelo de administração em referência.

O trabalho, então, está estruturado da seguinte forma. O primeiro capítulo apresenta a concepção do modelo de administração pública gerencial e a difusão deste nos países anglo-saxões e nos da América Latina, em especial o Brasil. O segundo faz uma breve descrição do controle externo da administração pública, com ênfase no controle exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas. Na sequência, o capítulo três faz a identificação dos fatores sugeridos como incentivadores ao processo de adesão do TCE-MG ao modelo de administração pública gerencial, sendo eles a reforma administrativa do estado de Minas Gerais, o Programa de Modernização do Controle Externo dos Estados e Municípios (PROMOEX) e as novas diretrizes da Contabilidade Pública; e aponta as mudanças na instituição decorrentes desses fatores. Por fim, apresentam-se as considerações finais a respeito do desenvolvimento do trabalho.

1 A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA GERENCIAL: CONCEPÇÃO E DIFUSÃO

A abordagem da administração pública gerencial ganhou foco no contexto mundial, nos anos 80, quando os países de economia capitalista viram-se diante de crises fiscal e econômica, que também, conforme visão predominante à época, tomaram a dimensão de crise do Estado.

O Estado, nesse cenário, foi evidenciado como possível agravador das crises, pois se acreditava ser muito grande e exceder nas intervenções econômicas, além de possuir uma administração ineficiente e pouco eficaz. Diante deste diagnóstico de crise do Estado, foi proposta a reforma no âmbito do próprio Estado e no âmbito administrativo.

A reforma administrativa baseava-se na proposta de alteração do modelo de administração, de modelo burocrático para gerencial, visto que os propositores da reforma diagnosticaram limitações no funcionamento da burocracia analisada por Weber e visualizaram a possibilidade de um compartilhamento de práticas entre o setor privado e o público, de forma que este último pudesse alcançar seus objetivos de forma mais eficiente e eficaz.

Neste capítulo, tem-se como objetivo apresentar a concepção do modelo de administração pública gerencial e a difusão deste nos países anglo-saxões e nos da América Latina, em especial o Brasil.

1.1 Panorama Geral

Em âmbito mundial, no contexto da crise dos anos 80, o modelo de administração burocrático foi percebido, pelos proponentes da reforma, como inadequado e que não atendia à realidade esperada da *performance* do Estado. Nessa interpretação, o Estado foi visto como um gigante, graças ao volume de recursos públicos gastos, e sua administração ineficiente e pouco eficaz; o que deu margens à emergência da visão do modelo de administração pública gerencial, no contexto de hegemonia do neoliberalismo, vista como alternativa viável para obter melhor

funcionamento do aparelho do Estado com a reestruturação do seu aparato administrativo e organizativo.

Após o término da Segunda Guerra Mundial, cenário anterior à busca pelas transformações da administração pública, a intervenção do Estado na economia foi fortalecida, sob os preceitos da teoria keynesiana, buscando a garantia do pleno emprego e com a atuação no desenvolvimento de setores estratégicos, como as telecomunicações e o petróleo. Foi configurado o chamado *Welfare State*, tipo de estado caracterizado por grande ativismo e intervencionismo, tanto na economia quanto na sociedade, tornando-se responsável por prover políticas públicas nas áreas sociais, entendidas, principalmente, como saúde, educação e previdência social, a fim de garantir as necessidades básicas dos cidadãos, além do pleno emprego. E, no campo administrativo, buscou-se a adoção do modelo burocrático, tal como analisado por Weber, caracterizado, entre outros, pelos princípios da impessoalidade, objetividade e racionalidade.

A visão consensual, à época, era de que a atuação do Estado proporcionava as condições determinantes para a prosperidade econômica e o bem estar social, evidenciados pelas altas taxas de crescimento econômico. Porém, a crise do petróleo em 1973, agravada pelo déficit fiscal, o grande período recessivo e a globalização, inserindo inovações tecnológicas, marcaram a emergência de um movimento político e ideológico que transmutou o cenário de crise em problemas no papel do Estado e no modelo do *Welfare State*, bem como na sua forma de administração. Assim, surgiram propostas de transformações tanto no sentido de reforma do Estado quanto de reforma da administração.

No campo da reforma do Estado, sob os princípios do neoliberalismo, as propostas e ações permeavam ideias de um papel estatal menos intervencionista na economia e no social, mas necessário para corrigir as distorções e deficiências verificadas no mercado, e com foco na regulação dos bens e serviços, visto que o Estado se liberaria da prestação de inúmeras atividades e as deixaria nas mãos da iniciativa privada (PIETRO, 2012).

O conjunto básico de medidas propostas, para a reforma do Estado, incluiu desregulamentação das relações entre os agentes na provisão de serviços, dando autonomia e favorecendo a

competição entre eles; privatização da produção de bens e provisão de serviços, dando espaço para a sua função reguladora; e redução dos gastos públicos e o maior controle de sua expansão (CARNEIRO e MENICUCCI, 2011).

No campo da reforma administrativa, no cenário de euforia do gerencialismo e de ênfase ao racionalismo econômico, o modelo de administração burocrático foi incorporado como parte da crise ao considerá-lo inadequado ao que se esperava da atuação do Estado.

O modelo burocrático - de acordo com a formulação de Weber -, baseado na ideia de separação entre política e administração, se mostrou, na transição dos séculos XIX e XX, como o modelo em que era possível alcançar tecnicamente o rendimento máximo do trabalho, através da precisão, continuidade, disciplina, rigor e confiabilidade na execução das atividades da administração. Essas últimas realizadas de forma centralizada, envolvendo regras escritas, registro de atos e uma estrutura hierarquizada, qualificada por um pessoal especializado e com *expertise* (CARNEIRO e MENICUCCI, 2011).

A burocracia pode ser entendida, portanto, como um arranjo organizacional caracterizado pelo exercício hierárquico da autoridade, onde trabalham pessoas dotadas de credenciais e especialidades, às quais são atribuídas obrigações regulares e oficiais, que elas se encarregam de executar como se fossem curadores, aplicando regras racionais de forma impessoal, sobre uma jurisdição específica (BEHN, 1998, p. 13 *apud* CARNEIRO e MENICUCCI, 2011, p. 16).

Entretanto, a forma burocrática de administração foi alvo de críticas variadas no sentido de que o modelo comprometia a sua presumida eficácia, ao evidenciar, através de estudos, que suas “organizações burocráticas, longe de serem sempre eficazes, tinham um funcionamento pesado, induzindo a comportamentos rígidos e ritualistas entre seus membros” (FRIEDBERG, 1995, p. 400 *apud* CARNEIRO e MENICUCCI, 2011, p. 18).

Outras críticas abordaram as questões da complexidade no processo de coordenação das atividades, dificuldades na incorporação de inovações, rigidez do processo, adoção literal de regras e normas; o que taxou o modelo de resistente, inerte e lento no seu processo decisório.

Já a proposta da administração gerencial - que veio assumir o rótulo de *new public management* -, apoiando-se nessas críticas, apresenta, pelos seus propositores, um modelo que se propõe mais consoante às expectativas à época, ao introduzir métodos, procedimentos e técnicas gerenciais, de modo a direcionar a administração para o aumento da responsabilização dos agentes perante a sociedade e para os princípios de eficiência, eficácia e efetividade das ações governamentais.

O princípio basilar da *new public management* é o de que as organizações públicas podem ser gerenciadas atendendo aos imperativos da *performance*, combinando eficiência, efetividade e qualidade no atendimento às demandas por serviços públicos, desde que arranjos institucionais adequados possibilitem tal combinação (REZENDE, 1998, p. 28).

A ideia principal sugerida foi atribuir certa proximidade entre as técnicas do setor privado e do setor público, conferindo enfoque gerencial à organização e ao funcionamento do Estado e incorporando os princípios da eficiência e efetividade bem como os mecanismos para o alcance da prestação de serviços com qualidade. Dessa forma, propor-se-ia a atender às demandas dos cidadãos, na tentativa de formular políticas que maximizassem utilidades e reunissem a noção dada pelos valores e normas econômicas - referenciados pelo campo da macroeconomia - aos valores políticos.

Em suma, a intenção não era abandonar os preceitos burocráticos, como a impessoalidade, profissionalismo, legalidade e moralidade; mas fornecer formas flexíveis de gestão que deslocassem a ênfase dos valores instrumentais, não se prendendo aos meios, para incorporar os políticos, que objetivam os fins. Ou seja, as formas de administração iriam coexistir, sem rompimento total, mas adicionando princípios e mecanismos do mercado, sob os valores econômicos, já sintonizados pelo movimento ideológico do neoliberalismo (COELHO, 2004).

Propunha-se transformar a administração no sentido de acrescentar uma dinâmica que permitiria ao Estado a adequação e a capacidade de inovação, porque, através de experiências do setor privado, acreditava-se que este tinha capacidade adaptativa às exigências do mercado de forma rápida quando se deparou com a experiência da expansão do capitalismo no contexto da globalização.

Ainda assim, mesmo diante da linguagem gerencialista exagerada, não se poderia distanciar o setor público do seu ímpeto: o interesse público. Este último teria que permear as novas regras e técnicas, combinando a preocupação com a eficiência e eficácia¹. O objetivo proposto era não restringir a administração a um fim em si mesma, com ênfase nos meios, mas objetivar a satisfação do cidadão com o foco na utilização dos recursos em prol do interesse público, entendido como o fim almejado (COELHO, 2004).

Vale ressaltar que, em virtude de um ideário amplo e com objetivos e soluções pouco esclarecidos, a administração pública gerencial sofre críticas embasadas na fragilidade dos resultados alcançados quanto ao alcance da eficiência, visto que, vários anos de esforços nesse sentido, evidenciaram mais fracassos do que sucessos (MIERLO, 1998, p. 401 *apud* CARNEIRO e MENICUCCI, 2011, p. 31).

Carneiro e Menicucci (2011) relatam, além disso, a partir da revisão de vários autores, que a própria complexidade em aplicar instrumentos e práticas em contextos distintos pode ocasionar paralisia no processo, descontinuidade e formalismo - observado, também, no contexto do modelo burocrático -, pois esse processo envolve a necessidade de adaptações e ajustes, além de sofrerem influência de fatores institucionais e organizativos, por exemplo.

A aplicação desses preceitos do modelo gerencial no processo de reforma não tem uma forma única ou uma concepção global, dado que tomou diversas formas e não se propagou de forma uniforme. Em cada país ou até ao longo da implantação do modelo num mesmo país houve diferenciações e modificações ao longo do tempo. Conforme afirma Nogueira (2003), isso ocorre graças a diversos fatores, como a origem ou o determinante do desencadeamento da reforma, os objetivos visados, o alcance da reforma, as estratégias utilizadas, os conteúdos e formas de execução.

¹ Eficiência percebida como medida da utilização dos recursos, associada à relação custo e benefício; e eficácia como medida do alcance dos resultados, associada à capacidade de atender ao interesse público, maximizando a utilidade ao oferecer um serviço (CHIAVENATO, 1997).

Assim, sem qualquer intenção de apontar tipologias, mas com o intuito de apresentar grupos de países com características semelhantes no processo de suas reformas, a seguir serão descritas as experiências de reforma dos países anglo-saxões, consideradas pioneiras e bem sucedidas, e dos países da América Latina, entre os quais o Brasil, no âmbito do qual se situa o objeto de estudo deste trabalho.

1.2 Países Anglo-Saxões: Pioneiros na Reforma

O modelo de administração pública gerencial foi implementado de forma pioneira nos países anglo-saxões, com destaque para a Nova Zelândia, Austrália e Inglaterra, este último considerado caso modelo pela literatura, graças a sua amplitude e impacto, sendo um dos modelos em que Bresser Pereira (2001) afirma que foi aplicado e bem sucedido.

Os determinantes da reforma na Inglaterra, em 1979, ponto destacado por Nogueira (2003) para a diferenciação do gerencialismo em cada país, foram que a cúpula do funcionalismo percebia a necessidade da reforma e Margaret Thatcher estava decidida a reduzir os custos da administração (PEREIRA, 2001). Abrucio (2001) acrescenta que as condições políticas existentes também favoreceram a reforma e seu sucesso, visto que as instituições e a liderança política junto ao Gabinete, que centralizava o poder, consolidaram as condições para a implantação do modelo gerencial.

O processo de reforma em torno do modelo gerencial é apresentado por Abrucio (2001) dividido em três momentos: gerencialismo puro, *consumerism* e *public service orientation*. Na realidade, o autor afirma que há um intercâmbio entre eles e que não são mutuamente excludentes. O quadro abaixo sintetiza as características dos três momentos.

<i>Gerencialismo Puro</i>	<i>Consumerism</i>	<i>Public Service Orientation</i>
Economia / Eficiência (produtividade)	Efetividade / Qualidade	Accountability / Equidade
<i>Tax Payers</i> (contribuintes)	Clientes / Consumidores	Cidadãos

Quadro 1 - Respostas à crise do modelo burocrático inglês - Whitehall (reproduzida pela autora)

A fase do gerencialismo puro teve como macro-objetivo reduzir os custos do setor público e aumentar a sua produtividade de forma a diminuir o número de atividades do Estado - devolvendo à iniciativa privada ou à comunidade -, privatizar empresas nacionalizadas e desregulamentar.

A redução dos gastos, primeiro passo, foi realizada com cortes de pessoal e para aqueles que ficaram houve a clara definição de responsabilidades e objetivos, bem como a introdução da eficiência - conceito apresentado anteriormente - com a consciência do *value for money* (valor por dinheiro), ou seja, maximizar a produção de políticas públicas com a mínima utilização de recursos, otimizando a relação custo-benefício. O segundo passo foi instituir instrumentos de racionalização orçamentária, introduzindo mecanismos objetivos de mensuração da *performance* governamental a partir da avaliação de desempenho e o controle orçamentário.

Segundo Abrucio (2001), com o enfoque na eficiência, a administração se viu tão rígida quanto às regras e procedimentos do modelo burocrático weberiano, ao limitar a flexibilidade dos gestores em decidir e inovar. Além do que se tornou uma avaliação muito economicista e se perdeu a noção qualitativa que leva em conta valores como a equidade e justiça, imprescindíveis às especificidades do setor público.

A escolha pela eficiência não pode desconsiderar a efetividade, ou seja, o grau em que se atingem os resultados esperados, uma vez que podem ser eficientes sem ser efetivos. E foi sob essa crítica que a fase do *consumerism* se baseia, introduzindo o conceito de efetividade associado à qualidade no setor público. O contribuinte passa a ser visto como cliente ou consumidor, visando identificar a demanda pelos serviços públicos e a sua satisfação.

As medidas adotadas pelo governo foram de desconcentração das atividades, competição entre as organizações do setor público e um novo modelo contratual para melhor controlar e avaliar o andamento dos serviços prestados por terceiros em prol do interesse público.

As críticas recaem sobre a atribuição do conceito de consumidor ao cidadão, pois cidadania envolve mais do que a liberdade de escolher e opinar pelos serviços, está associada a direitos e deveres. Nesse sentido, Bresser Pereira (2001) afirma que “toda administração pública gerencial tem de considerar o indivíduo, em termos econômicos, como consumidor (ou usuário) e, em termos políticos, como cidadão” (PEREIRA, 2001, p. 33). Sendo assim, consumidor não atende adequadamente a administração pública, porque ao estimular a competição, a equidade dos serviços pode se tornar um problema e haver perda da qualidade. Sob essa crítica e ainda, com os valores ressaltados pela crítica ao gerencialismo puro, que há a *public service orientation*.

Essa última “fase” revela a visão do cidadão, incorporando temas como *accountability*, democracia, transparência, participação, porque é uma proposta estruturada sob a visão da esfera pública como lócus da participação do cidadão no intuito de aproximá-lo aos políticos e funcionários. Assim, a equidade estaria mais assegurada e haveria a cooperação dos atores para a provisão e avaliação dos serviços.

1.3 Países Latino-Americanos: a Reforma Chega ao Brasil

Os movimentos no sentido da reforma do aparelho administrativo do Estado, com vistas a incorporar princípios e mecanismos gerenciais, buscando formas mais eficientes de gestão, alcançaram os países da América Latina e, em especial, o Brasil nos anos 1990.

Segundo Nogueira (2003), os países da América Latina possuem características distintas em relação aos países desenvolvidos, dentre esses os anglo-saxões, uma vez que a origem das reformas está associada à influência internacional, particularmente, dos organismos internacionais, tais como Fundo Monetário Internacional (FMI), Banco Internacional para Reconstrução e Desenvolvimento (BIRD) - Banco Mundial - e Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID), que disponibilizaram empréstimos e financiamentos a esses países em prol da reforma da administração no sentido do modelo gerencial.

Este autor afirma que os esforços desses países estavam focalizados na redução dos gastos públicos e que, apenas o Chile e o Brasil, procuraram realmente as melhorias de desempenho,

enriquecendo mais as suas reformas. E, mesmo diante desses esforços e melhorias, Carneiro e Menicucci (2011), alertam que, de modo geral, as iniciativas foram pontuais e descontínuas.

No Brasil, o processo de reforma, no âmbito do próprio Estado e no âmbito administrativo, iniciou-se no período pós-regime militar, em que se identificavam os fenômenos da crise do Estado autoritário e do modelo nacional-desenvolvimentista, na tentativa principal de corrigir os erros dos militares e, de forma secundária, construir um modelo de Estado capaz de enfrentar os novos desafios do contexto capitalista globalizado e às novas demandas da sociedade (ABRUCIO *et al*, 2010).

Cabe ressaltar que, Pereira (1996) identifica dois momentos anteriores à reforma do Estado em 1995, nos quais já havia traços da proposta da administração pública gerencial. O primeiro, no contexto político da criação do Departamento Administrativo do Serviço Público (DASP), em 1938, em que houve a criação da primeira autarquia, ou seja, identificado o primeiro sinal da administração pública gerencial, pois se inseriu a lógica de que os serviços públicos podem ser descentralizados, neste caso, por meio da administração indireta.

O segundo, com a normatização do Decreto-Lei 200, de 1967, buscou-se a maior autonomia da administração indireta através da transferência da produção de bens e serviços para as autarquias, fundações, empresas públicas e sociedades de economia mista. Desse modo, tentou-se delinear maior eficiência à administração, sob a argumentação de flexibilizar a administração burocrática. Porém, duas consequências indesejáveis ocorreram: permitiu a contratação de pessoal sem o processo do concurso público, facilitando a sobrevivência do patrimonialismo; e enfraqueceu o núcleo estratégico do Estado ao não investir na formação dos altos administradores.

Dessa forma, a reforma com o Decreto-Lei 200 fracassou e o contexto do regime militar agravou a situação da administração pública, visto que a burocracia e o autoritarismo se coadunavam (PEREIRA, 1996). Assim, o contexto pós-regime retratou um país em descontrole financeiro, com a precariedade de mecanismos de responsabilização, questionamentos sob o modelo administrativo burocrático e com a fragmentação das empresas públicas (ABRUCIO *et al*, 2010).

À baixa capacidade governativa somou-se a falta de um diagnóstico sobre a situação do Estado brasileiro, e em particular da administração pública. Sabia-se que era preciso combater o descontrole financeiro, democratizar a gestão pública e revalorizar o serviço público, porém, não havia consciência de que o modelo administrativo erigido no período nacional-desenvolvimentista seria incapaz de resolver os dilemas do país (ABRUCIO *et al*, 2010, p. 55).

A administração pública gerencial chegou, incisivamente, com a gestão do presidente Fernando Henrique Cardoso, em 1995, em que foi criado o Ministério de Administração Federal e Reforma do Estado (MARE). A plataforma do MARE foi construída a partir do diagnóstico de pontos negativos da Constituição de 1988 (segundo esse diagnóstico, a constituição refletiu aspectos de centralização, hierarquização e rigidez), do estudo e da aprendizagem da experiência internacional com a *New Public Management* e a introdução do princípio da eficiência (ABRUCIO, 2010).

No caso brasileiro, a proposta de incorporação do modelo gerencial não rompeu, totalmente, com o modelo burocrático, para que um tomasse o lugar do outro, ao contrário, tratou-se mais de um movimento dialético em que houve, simultaneamente, incorporações de aspectos do modelo weberiano e criação de novos instrumentos de gestão (ABRUCIO, 2010, p. 543).

De acordo com seus principais mentores, e sob a coordenação do ministro Bresser Pereira, a reforma possuía dois objetivos: em curto prazo, facilitar o ajuste fiscal com mudanças no campo do quadro de pessoal e em médio prazo, tornar mais eficiente e moderna a administração pública, voltando-a para os cidadãos.

Pereira (1996) propôs, também, a existência de quatro setores dentro do Estado: (1) o núcleo estratégico do Estado, (2) as atividades exclusivas de Estado, (3) os serviços não exclusivos ou competitivos, e (4) a produção de bens e serviços para o mercado. O núcleo estratégico foi planejado para definir as leis e políticas públicas; as atividades exclusivas seriam aquelas em que “o poder de legislar e tributar é exercido” (PEREIRA, 1996, p. 9); os serviços não exclusivos dizem respeito àqueles em que o Estado subsidia por considerar de alta relevância e seriam prestados pelo setor privado não lucrativo; e, por fim, a produção de bens e serviços seria realizada pelas empresas de economia mista.

De forma geral, Pietro (2012) identifica que a ideia central da existência dos quatro setores era separar a função estratégica (relativa à formulação de políticas públicas) da operacional (relativa à gestão ou execução de serviços públicos) com a finalidade de partilhar a proteção do interesse público e definir papéis para que os setores criassem condições mais adequadas à administração e condução de todas as atividades do Estado.

Dentre as propostas da reforma, Abrucio (2010) ressalta que houve reorganização administrativa do Governo Federal, destacando-se a melhoria das informações internas, o fortalecimento das carreiras de Estado com a realização de importantes concursos públicos e capacitações. Além disso, foram editadas as Emendas Constitucionais nº 19 e nº 20, todas de 1998, que implicaram, principalmente, em mudanças nos princípios e normas da administração, no controle de despesas e finanças públicas e no sistema de previdência.

A reforma propôs, ainda, alcançar os governos subnacionais e, para isso, Bresser disseminou um debate entre os entes federados sobre novas formas de gestão com o intuito de corresponder às mudanças em nível federal, também nos níveis estaduais e municipais; acreditando que elas melhorariam o desempenho do setor público (PEREIRA, 1996; ABRUCIO *et al*, 2010). De tal forma, buscou-se a proposta do modelo administrativo gerencial em Minas Gerais que será discutida no capítulo 3.

No próximo capítulo, será abordado o controle externo da administração pública, no qual se encontram os Tribunais de Contas do Brasil para que, adiante, sejam apontadas as mudanças desencadeadas no Tribunal de Contas de Minas Gerais sob a influência da reforma gerencial e da concepção de controle externo.

2 O CONTROLE EXTERNO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA PELOS TRIBUNAIS DE CONTAS

Esse capítulo apresenta um breve panorama do controle externo da administração pública, com ênfase no controle exercido pelos Tribunais de Contas, dado que o Tribunal de Contas do estado de Minas Gerais é foco deste trabalho e será especificamente discutido no próximo capítulo.

O controle externo da administração pública, em termos gerais, é aquele exercido por órgãos alheios ao Poder Executivo (ZYMLER, 2005; MELLO, 2007). Na doutrina do direito administrativo clássico, o controle externo compreende os Tribunais de Contas, objeto deste trabalho, o controle parlamentar direto e o controle jurisdicional (MELLO, 2007); e contemporaneamente, novos agentes são identificados, como o *ombudsman* (ouvidoria) e o Ministério Público (MEDAUAR, 2012).

No Brasil, a Constituição Federal de 1988, no *caput* do art. 71 da Seção IX - Da Fiscalização Contábil, Financeira e Orçamentária, circundou o conceito de controle externo e o restringiu à atuação do Poder Legislativo com auxílio dos Tribunais de Contas. Já o Ministério Público e as ouvidorias foram definidos como participantes do controle na função jurisdicional.

Do ponto de vista histórico, os Tribunais de Contas no Brasil nascem na era republicana e ganham importância progressivamente, pois se inicialmente tinham a orientação de controlar os recursos públicos para evitar desperdícios ou desvios, avançam na direção do acompanhamento dos gastos públicos a fim de avaliar a qualidade e o resultado (ABRUCIO e LOUREIRO, 2005).

2.1 Breve Descrição do Controle Externo da Administração Pública

A discussão sobre o controle externo da administração pública, sob uma visão ampla, inicia-se com o conceito do próprio termo controle, sua acepção e tipologia. Odete Medauar (2012) conceitua o termo “controle” sob a visão do teórico Bergeron, resgatando a palavra na sua origem

francesa *contre-rôle*, como o registro que efetua o confronto com o registro original e serve para verificar os dados. Nesse sentido, Bergeron afirma:

Controle consiste em estabelecer a conformidade de uma coisa em relação à outra coisa. Daí a necessidade de um *rôle* ideal, forma, modelo ou *standard*, que serve de medida para a comparação. Há controle quando há relação, aproximação ou confrontação entre essa coisa, objeto do controle, e esta outra coisa ou *rôle* ideal, que serve de escala de valor para a apreciação (BERGERON, 1965 *apud* MEDAUAR, 2012, p. 24).

A noção essencial do termo refere-se à conformidade de algo, comparando um, como referência, tipo ideal, ao outro, que será confrontado. O mesmo autor aponta quatro elementos para o controle que o possam caracterizar: (1) termo concreto sobre o qual incidirá o controle – ato, decisão, contrato, etc; (2) um padrão que servirá de ponto de comparação; (3) a aproximação desses dois primeiros elementos; e (4) a razão de ser, o fim do controle (BERGERON, 1965 *apud* MEDAUAR, 2012, p. 24).

Ainda, é importante destacar os modos como o controle é exercido (MEDAUAR, 2012, p. 43-44), sendo eles: (a) aspecto da atuação em que incide (controle da legalidade, de mérito, da boa administração - neste considera-se os conceitos de eficiência e gestão); (b) momento de exercício do controle (prévio, concomitante ou sucessivo); (c) amplitude (controle do ato isolado ou da atuação global); forma de ser desencadeado (ofício - iniciativa própria -, provocação, compulsório - realizado em momento oportuno de forma a atender normas específicas). Esses modos de exercício não são excludentes, podendo uma instituição de controle dispor de mais de um modo ao executar uma mesma ação.

O controle, de acordo com a metodologia adotada pela Medauar (2012), possui três tipos: controle interno, externo e extraorgânico. Este último é considerado inovador quanto à tipologia clássica adotada por Celso Antônio Bandeira de Mello (2007) em que são identificados apenas os controles internos e externos, salvo uma diferenciação quanto ao controle da administração direta sobre a indireta que recebe a denominação de controle interno exterior².

² Ver, a respeito, na obra Curso de Direito Administrativo do autor Celso Antônio Bandeira de Mello. Para Odete Medauar, em Controle da Administração Pública, este controle é contemplado no controle interno.

O controle extraorgânico, portanto, contempla o controle social, que é identificado a partir da atenção que recebeu nos primeiros anos do século XXI, quando atores como a imprensa, os movimentos sociais e os partidos políticos passaram a figurar como agentes de controle (MEDAUAR, 2012).

O controle interno é definido como aquele exercido pelo agente que integra a própria administração, realizando o controle sobre seus órgãos e suas entidades descentralizadas. Já o controle externo como aquele exercido pelo órgão, ente ou instituição exterior à estrutura da administração, compreendendo o controle parlamentar direto, o controle jurisdicional e controle exercido pelos Tribunais de Contas (MELLO, 2007). Ainda, podem-se identificar novos agentes do controle, como o *ombudsman* (ouvidoria) e o Ministério Público (MEDAUAR, 2012).

Especificamente, o controle exercido pelos Tribunais de Contas é um dos modelos de controle externo que contam com o auxílio de um órgão técnico e, de acordo com Benjamin Zymler (2005) em referência ao professor Eduardo Lobo Botelho Gualazzi (1992), existem cinco tipos principais de modelos, preponderantes no cenário ocidental, que se diferem pela estrutura com a qual este órgão técnico é criado, sendo eles: anglo-saxônico, latino, germânico, escandinavo e latino-americano.

O anglo-saxônico é um modelo que se assemelha a controladoria, em que o controle é realizado por um órgão monocrático, ou seja, as decisões são unipessoais, conformadas na figura do controlador geral; e um órgão revisional, ambos subordinados hierarquicamente ao Parlamento, a quem devem sempre se reportar (ZYMLER, 2005). Países como Grã-Bretanha, Estados Unidos, Irlanda e Israel utilizam este modelo.

O modelo latino, utilizado pela Itália, França, Bélgica e Romênia - por exemplo -, é composto por um órgão colegiado incumbido das funções de controle e jurisdicionais, sendo assim as decisões deste órgão tem força de coisa julgada, ou seja, não cabe nenhum tipo de recurso (ZYMLER, 2005).

O modelo germânico também é composto por um órgão colegiado, mas este exerce apenas funções de controle e consultivas em relação ao Parlamento e ao Governo, sendo utilizado pela Alemanha e Áustria (ZYMLER, 2005).

O modelo escandinavo é particular, pois o controle é pulverizado sendo exercido por uma série de órgãos, dentre os quais há os revisores parlamentares (cinco a cada legislatura) e o órgão de revisão. Os revisores tratam da matéria do orçamento e o órgão verifica a eficácia da administração, através da proposição de medidas corretivas (ZYMLER, 2005). Ainda, há a figura do *ombudsman* ou do “ouvidor do povo”, já identificado pela metodologia da Odete Medauar (2012), em que há a supervisão da aplicabilidade da lei pelos agentes políticos.

Por fim, no modelo latino-americano, o controle externo é exercido pelas Controladorias Gerais ou Tribunais de Contas, encontrando-se, assim, o caso do Brasil, visto com mais detalhes na próxima seção. Os pontos centrais diferenciadores dentre os modelos existentes, já citados, é o fato destes órgãos (a) não possuírem competências jurisdicionais, ou seja, as decisões não possuem caráter definitivo ou imutabilidade dos seus efeitos, podendo ser recorridas ao acionar o Poder Judiciário; e (b) estarem situados sob a órbita do Poder Legislativo.

O Tribunal de Contas é um órgão colegiado, constituído por um número de membros específicos que gozam de estabilidade através de cargos vitalícios (ZYMLER, 2005) que tem como macro-objetivo verificar se as despesas públicas estão sendo efetuadas de forma a atender às normas legais evitando que os recursos sejam mal utilizados e sejam objetos de prática da corrupção (ABRUCIO e LOUREIRO, 2005).

Sob a ótica da democracia, o Tribunal de Contas é necessário como instituição garantidora do *accountability* dos governantes, atuando no controle institucional e mútuo entre os poderes, além de auxiliar as outras formas de controle realizadas por auditorias independentes, pelo Judiciário, pelo Ministério Público e pelo próprio controle político do Legislativo. Esses controles horizontais são imprescindíveis no resguardo dos princípios norteadores da democracia, sendo eles: (1) o governo deve emanar da vontade popular, (2) os governantes devem prestar contas ao povo e (3) o Estado deve ser regido por regras que delimitem seu campo de atuação em prol da

defesa dos direitos básicos dos cidadãos, tanto individuais como coletivos (ABRUCIO e LOUREIRO, 2005).

2.2 O Caso do Brasil

Do ponto de vista histórico, o Tribunal de Contas no Brasil foi criado pelo Ministro da Fazenda, Rui Barbosa, por meio do Decreto-Lei nº 966 de 07 de novembro de 1890³, justificado pelo discurso:

É o sistema de contabilidade orçamentária defeituoso no seu mecanismo e fraco na sua execução. O Governo Provisório reconheceu a urgência inevitável de reorganizá-lo; e acredita haver lançado os fundamentos para essa reforma radical com a criação de um Tribunal de Contas, corpo de magistratura intermediária à administração e à legislatura, que, colocado em posição autônoma, com atribuição de revisão e julgamento, cercado de garantias contra quaisquer ameaças, possa exercer suas funções vitais ao organismo constitucional (BARBOSA, 1890 *apud* MEDAUAR, 2012, p. 127).

Assim, foi posteriormente à criação dos Tribunais que a Constituição de 1891 os contemplou em seu art. 89: “É instituído um Tribunal de Contas para liquidar as contas da receita e despesa e verificar a sua legalidade, antes de serem prestadas ao Congresso”. Nesse momento, nota-se que o Tribunal não foi identificado em nenhum dos poderes, atribuindo-se apenas as funções supracitadas.

Na Constituição de 1934, foi dado, na seção II, um capítulo específico ao Tribunal, no seu art. 99: “É mantido o Tribunal de Contas, que, diretamente, ou por delegações organizadas de acordo com a lei, acompanhará a execução orçamentária e julgará as contas dos responsáveis por dinheiros ou bens públicos”, ampliando um pouco as atribuições deste. E, no parágrafo único do art. 100, “O Tribunal de Contas terá, quanto à organização do seu Regimento Interno e da sua Secretaria, as mesmas atribuições dos Tribunais Judiciários”, identificando o Tribunal de Contas ao Judiciário.

³ Disponível em: <http://www.jacoby.pro.br/normas/decr_966_1890.html>.

Na Constituição de 1937, encampando o traço inicial de aproximação do Tribunal à ideia do Poder Judiciário, o inseriu na seção do Poder Judiciário - Disposições Preliminares, art. 114: “Para acompanhar, diretamente, ou por delegações organizadas de acordo com a lei, a execução orçamentária, julgar das contas dos responsáveis por dinheiros ou bens públicos e da legalidade dos contratos celebrados pela União, é instituído um Tribunal de Contas, cujos membros serão nomeados pelo Presidente da República. Aos Ministros do Tribunal de Contas são asseguradas as mesmas garantias que aos Ministros do Supremo Tribunal Federal”, com redação dada pela Lei Constitucional nº 9 de 1945.

Na Constituição de 1946, o Tribunal de Contas, entretanto, passa a ser órgão auxiliar do Poder Legislativo (ABRUCIO e LOUREIRO, 2005), sendo mencionado na seção referente ao Orçamento, alterando a percepção, desvinculando-o ao Poder Judiciário.

Na Constituição de 1967 com a Emenda Constitucional nº 1 de 17 de outubro de 1969, no capítulo referente ao Poder Legislativo, na seção da Fiscalização Financeira e Orçamentária, já se atribuí o conceito de controle externo atrelando a função ao Congresso Nacional com o auxílio do Tribunal de Contas.

Enfim, a Constituição de 1988, no capítulo referente ao Poder Legislativo, na Seção IX - Da Fiscalização Contábil, Financeira e Orçamentária, consagrou de forma específica a composição do *controle externo* e fortaleceu o papel do Tribunal de Contas, atribuindo um rol de competências ampliado e sua organização / funcionamento elencados nos artigos 70 a 75. A seguir destacam-se os artigos 70 e 71:

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, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

(...)

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União.

Sobre o texto Constitucional de 1988, Zymler (2005) identifica duas funções de controle associadas ao Poder Legislativo: a de controle político e a de controle técnico. O político é desempenhado pelo Congresso Nacional a partir das suas Casas Legislativas, tendo como objeto os atos do Poder Executivo (MELLO, 2007). Para o exercício de tal controle, o Congresso dispõe de instrumentos como pedidos escritos de informação, convocação para comparecimento, comissões parlamentares de inquérito, fiscalização direta, aprovações e autorizações dos atos do Executivo e sustação de atos normativos que excedam o poder regulamentador do Executivo (ZYMLER, 2005). O controle técnico foi atribuído aos Tribunais de Contas com a função de auxiliar o controle no que diz respeito às matérias de fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial.

A partir dessa redação, o Tribunal de Contas passa a incidir suas decisões sobre as matérias contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial; e sob os aspectos da legalidade, legitimidade e economicidade, ou seja, além de aumentar as atribuições deste órgão, incluiu, também, novos critérios de controle (ABRUCIO e LOUREIRO, 2005).

A legalidade preza pela verificação da conformação do ato; a legitimidade está associada à observância dos princípios constitucionais de orçamento e finanças; e economicidade refere-se à capacidade de usar melhor seus recursos financeiros (VASCONCELOS, 2011). Este último aspecto, de certa forma, está embutido no conceito de eficiência, que ganha importância a partir da Reforma do Estado nos anos 1990, sob a ótica da gestão gerencial e foi incorporado à Constituição, como princípio da administração pública, pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998.

A associação ao Poder Judiciário prevalece quanto às questões relativas aos Ministros, pois manteve a vitaliciedade dos membros e o caráter colegiado de deliberação com as prerrogativas semelhantes às do Judiciário (MEDAUAR, 2012; ABRUCIO e LOUREIRO, 2005). Essa característica permaneceu mais estável ao longo das constituições, pois é tida como condição para a autonomia dos Tribunais (LOUREIRO *et al*, 2009).

Ainda, reduziu os poderes do Executivo e ampliou os do Legislativo sob os Tribunais, dando a este último a escolha de 2/3 dos membros do conselho (ABRUCIO e LOUREIRO, 2005). Apesar da forma de escolha desses membros, essa instituição é fortemente questionada, inclusive quanto à sua posição de independência perante aos poderes.

Essa situação pode ser evidenciada através do *survey* realizado em 2003, pela Fundação Getúlio Vargas em atendimento à demanda do Programa de Modernização do Controle Externo dos Estados e Municípios (PROMOEX), que selecionou atores vinculados ao Legislativo, Executivo, Judiciário, Ministério Público e sociedade civil organizada, para buscar a opinião deles sobre os Tribunais de Contas subnacionais. Os Tribunais foram considerados politizados de forma indevida graças às influências de indicações políticas e à tomada de decisão com a falta de isenção, neutralidade e imparcialidade devidas, o que evidenciou a necessidade de aperfeiçoamento dos Tribunais (ARANTES *et al*, 2005).

E, por fim, a Constituição de 1988 estabelece que os demais Tribunais de Contas - estaduais, dos municípios e municipais⁴ - sigam os dispostos presentes no texto constitucional em suas constituições estaduais e leis orgânicas próprias.

O próximo capítulo, então, fará a conexão dos dois aspectos da gestão pública apresentados nestes primeiros capítulos, administração pública gerencial e controle externo da administração, de forma a focar o trabalho no Tribunal de Contas do estado de Minas Gerais e identificar os fatores considerados incentivadores à adoção das ideias gerenciais por este Tribunal. Por fim, e em consequência desses fatores, serão apresentadas as mudanças ocorridas na instituição.

⁴ No Brasil, são 26 tribunais de contas estaduais; 1 tribunal de contas do Distrito Federal; 4 tribunais de contas dos municípios, aqueles que fiscalizam apenas os municípios que formam aqueles estados, sendo Bahia, Ceará, Goiás e Pará; e 2 tribunais de contas municipais, do Rio de Janeiro e São Paulo, aqueles que fiscalizam apenas essas capitais.

3 MUDANÇAS NO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS NO CONTEXTO DA ADMINISTRAÇÃO GERENCIAL

Na transição dos séculos XIX e XX, sob o paradigma da separação entre política e administração, o tema do controle já é evidenciado a partir da preocupação com a prevenção da corrupção, a incompetência política e o desperdício dos recursos públicos, uma vez que é o controle da administração que pode evitar com que os atores políticos tomem decisões sem legitimidade ou que se afastem do interesse público (CARNEIRO e MENICUCCI, 2011).

Não obstante, no contexto da emergência do modelo de administração pública gerencial e em meio aos processos de reforma do Estado, em que havia o crescimento exagerado dos gastos públicos, os mecanismos de controle da administração, ainda constituíram pauta, e poderiam ser considerados como frágeis na garantia dos interesses públicos (CARNEIRO e MENICUCCI, 2011), já que não se mostraram eficientes no controle sobre a expansão destes gastos do Estado.

Os processos de reforma do Estado e da administração pública, ocorrendo juntamente com a inserção da economia globalizada e a democratização das instituições, foram associados às mudanças no sentido de mais eficiência no uso dos recursos públicos e mais qualidade na prestação de serviços (LOUREIRO *et al*, 2009). Dessa forma, sob o argumento da Pietro (2012), a eficiência, princípio da administração pública gerencial, passou a constituir um dos objetivos fundamentais do processo de reforma do Estado, o que exigiu também a atuação dos órgãos de controle.

Dado esse contexto, o intuito neste trabalho é associar o controle da administração pública a este processo de reforma, especificamente a administrativa, ocorrida no estado de Minas Gerais. Buscou-se identificar os fatores considerados incentivadores à introdução dos princípios e mecanismos gerenciais pelo Tribunal de Contas do estado de Minas Gerais (TCE-MG), órgão que auxilia o Poder Legislativo - no caso, a Assembleia Legislativa do Estado de Minas Gerais (ALMG) -, e, em consequência, evidenciar as mudanças internas e àquelas afetas ao

desenvolvimento da atividade finalística do órgão, para o avanço na atuação do controle na direção da avaliação dos resultados.

Confirmando a importância dessa associação, Abrucio (2005) afirma:

Juntar o processo de reformas do Executivo com as instituições que o controlam é essencial para ampliar o conceito de reforma do Estado. Está em jogo a incorporação efetiva da *accountability*, uma vez que a maior fiscalização do poder público é vista como fator de melhoria da gestão e não de travancamento do processo decisório, segundo certo paradigma tecnocrático. Levar os propósitos da reforma do Estado para além do poder Executivo implica aumentar a responsabilidade dos outros ramos de poder, já que no Brasil eles geralmente se eximem dessa discussão, com efeitos negativos para a melhoria da administração pública (ABRUCIO, 2005, p. 404).

Reforça esse argumento os resultados de uma pesquisa realizada para o Programa de Modernização do Controle Externo dos Estados e Municípios (PROMOEX) a fim de obter uma ampla radiografia dos Tribunais de Contas subnacionais (ARANTES *et al*, 2005), e na qual identificou-se, a partir da percepção de atores estratégicos, que essas instituições são mais voltadas ao formalismo do que para a eficiência e efetividade dos governos.

Além dessas constatações, a necessidade de mudança é robustecida com a ampliação das funções dos Tribunais de Contas a partir da Constituição Federal de 1988, que concentrou o controle não mais apenas nos aspectos legais da aplicação dos recursos públicos, mas na avaliação, também, dos resultados das políticas públicas (LOUREIRO *et al*, 2009).

Assim, avalia-se que houve a proposta de transformação dos Tribunais de Contas, modernizando e modificando os padrões de controle, pois a tendência foi que, progressivamente, a atuação do controle avançasse da observância às regras e procedimentos para a avaliação dos resultados (HOOD, 2005 *apud* CARNEIRO e MENICUCCI, 2011).

Isso se dá em correspondência com a proposta de um novo sistema de responsabilização dos governantes, que passa da responsabilização através da confiança pública conforme a probidade dos governos à avaliação do desempenho governamental por intermédio de instrumentos

gerenciais. Ou seja, cobra-se além da conduta ética, a eficiência e efetividades das políticas públicas (ABRUCIO e LOUREIRO, 2005).

Todo este movimento abre a oportunidade para que essas instituições participem desse processo de reforma, acompanhando o movimento do Poder Executivo em prol da adoção do modelo de administração gerencial, dada a relevância para a democracia e a contribuição que essa conexão possui para o sucesso do processo de reforma do Estado (ABRUCIO, 2005).

Nesse sentido, este trabalho parte da hipótese de que a reforma administrativa do estado de Minas Gerais, o Programa de Modernização do Controle Externo dos Estados e Municípios (PROMOEX) e a Nova Contabilidade Pública constituem fatores incentivadores à introdução dos princípios, técnicas e mecanismos gerenciais no TCE-MG. Ou seja, considera-se que foi a partir desses fatores que o Tribunal se viu motivado a mudanças no sentido de uma reforma gerencial mesmo que esses não tenham o objetivo final ou a característica principal de implantar tal modelo. Para tanto, a próxima seção apresenta esses fatores e, logo depois, as mudanças já identificadas na instituição.

3.1 A Reforma Administrativa em Minas Gerais

O processo de reforma administrativa, iniciado em âmbito federal, em prol, principalmente, da inserção das práticas gerencialistas no setor público, conforme apresentado anteriormente, foi iniciado em Minas Gerais no ano de 2003, justificada pelos seus mentores como a tentativa de romper com problemas de gestão, agravados pelo contexto de grave crise fiscal com um grande déficit orçamentário em que se chegou à falta de recursos para a liquidação das despesas. Esse cenário levou ao descrédito internacional e a ausência de legitimidade do governo frente à sociedade e a própria administração interna (QUEIROZ e CKAGNAZAROFF, 2010).

Nesse sentido, o prefácio do livro institucional *O Choque de Gestão em Minas Gerais: políticas da gestão pública para o desenvolvimento* (VILHENA et al, 2006) afirma que Minas encontrava-se com dois desafios:

Primeiro ajustar-se à dura realidade fiscal caracterizada pelo déficit, que, pela insuficiência das receitas em cobrir as despesas da administração pública e pela existência de pesados passivos do passado, restringiam a realização de investimentos.

Segundo, e, sobretudo, reencontrar seu rumo dentro de si mesma, do Brasil e do mundo; resgatar sua identidade, recuperar o seu vigor político e avançar. Em suma, era preciso aprender a fazer mais e melhor com menos para transformar, passo a passo, em realidade, o sonho de fazer de Minas o melhor Estado para se viver no Brasil (VILHENA *et al*, 2006, p. 11).

Associa-se, então, com o relato do segundo desafio, que o intuito do governo era, utilizando-se do conceito de eficiência, fazer com que a administração implantasse instrumentos de gestão que possibilitassem fazer mais políticas com menos recursos, garantindo a qualidade. Para tanto, criou-se o projeto Choque de Gestão, em 2003, com o propósito de ser saneador, direcionador e capacitador (VILHENA *et al*, 2006).

Anastasia (VILHENA *et al*, 2006), primeiro secretário responsável pela implementação do “Choque de Gestão” e posteriormente vice-governador e governador de Minas Gerais, acrescenta, no texto de apresentação do livro, que o projeto recebeu esse nome, porque precisava provocar constatações abruptas em relação ao contexto, render efeitos instantâneos e romper paradigmas na busca de resultados.

Vilhena *et al* (2006) afirmam que a ideia da palavra choque surgiu para representar a intenção principal de implantar um conjunto de medidas de rápido impacto que imprimisse um ritmo coerente com a própria concepção da administração gerencial, alinhado aos princípios de eficiência, eficácia e efetividade.

O choque de gestão não é mais uma concepção de “reforma administrativa” ou de “reforma do Estado”. Há duas principais distinções no choque de gestão. Primeiramente, constitui adequação institucional voltada para o desenvolvimento. Não é a adequação institucional pela forma (buscando a necessária implantação de padrões, tais como, por exemplo, da burocracia ortodoxa ou de concepções autodenominadas “pós-burocráticas”), tampouco a adoção de um corolário desenvolvimentista sem chão implementador. Segundo, e complementarmente, foi concebido a partir de uma perspectiva integradora de políticas (VILHENA *et al*, 2006, p. 29).

Segundo os idealizadores do projeto, implantar essas distinções significava que, no âmbito da adequação institucional, considerava-se não somente o equilíbrio das relações entre o Estado, o mercado e o terceiro setor, mas a tentativa de consolidação de um Estado dinâmico, capaz de ativar e direcionar a capacidades desses atores. No âmbito da perspectiva integradora de políticas, indicava a utilização de um duplo planejamento (curto e longo prazo) que seria sintonizado e de políticas com foco na geração de resultados para o desenvolvimento.

O Choque de Gestão foi idealizado, portanto, como um conjunto integrado de políticas de gestão pública orientado para o desenvolvimento, associando eficiência no uso dos recursos públicos e eficácia nas ações propostas pelo governo (VILHENA *et al*, 2006). Para tanto, buscou-se a reformulação da estrutura administrativa do governo, criando a Secretaria de Estado de Planejamento e Gestão (SEPLAG), para que ela pudesse ser o órgão estratégico central do Estado gerenciando as atividades de planejamento, orçamento e gestão, bem como sendo responsável pela condução dos meios necessários para a execução do projeto.

No campo do planejamento, objetivou-se aprimorar os instrumentos de planejamento, instituídos pela Constituição Federal de 1988, de longo, médio e curto prazo. De longo e médio prazo, os principais instrumentos seriam o Plano Mineiro de Desenvolvimento Integrado (PMDI), este próprio do estado de Minas Gerais e instituído pela Constituição Estadual de 1989, e o Plano Plurianual de Ação Governamental (PPAG). De curto prazo, a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO), a Lei Orçamentária Anual (LOA) e o Decreto de Programação Orçamentária e Financeira (DPOF), estes ligados a programação orçamentária e financeira do Estado.

O PMDI⁵, ferramenta de planejamento particular a Minas Gerais, consiste em um plano de longo prazo, horizonte de 20 anos, ao qual compete estabelecer diretrizes que balizarão a formulação dos demais instrumentos de planejamento. Nele, o projeto Choque de Gestão, define 11 áreas de resultados de políticas públicas para as quais são traçados objetivos estratégicos e resultados finalísticos com metas a serem cumpridas ao final do PPAG e ao final do próprio PMDI. Já o

⁵ Disponível em <<http://www.mg.gov.br/governomg/portal/c/governomg/governo/11920-planejamento-e-orcamento/514978-plano-mineiro-de-desenvolvimento-integrado-pmdi/5794/5241>>.

PPAG⁶ é uma ferramenta de planejamento de médio prazo, com duração de quatro anos, elaborado com base nas diretrizes fixadas por este primeiro, buscando alcançar o alinhamento estratégico dos planos.

O Choque de Gestão foi dividido em três fases, conforme informações obtidas no site da SEPLAG⁷, sendo a primeira de 2003 a 2006, a segunda de 2007 a 2010 e a terceira, ainda em vigor, de 2011 a 2014. A primeira geração, como também foi chamada, consistia, sob a perspectiva do recurso, na racionalização das receitas; na implantação de políticas de incentivo a produtividade, dimensionando a força de trabalho, realizando ajustes salariais e na previdência do servidor; na aplicação do conceito da eficiência com a redução das despesas; e na gestão de qualidade do gasto sob os âmbitos orçamentário, financeiro e contábil e a repressão fiscal.

A segunda geração, sob a perspectiva de resultado - também conhecida por Estado para Resultados -, buscava implantar políticas de avaliação de desempenho individual e grupal; planejamento estratégico e instrumentos de contratualização para certificar que as atividades realizadas por terceiros em nome do Estado estivessem de acordo com os objetivos traçados para atender as demandas da sociedade - ideia da promoção de ações conjuntas; planos de desenvolvimento com a gestão a partir de programas, com os seus processos de formulação, monitoramento e avaliação.

Em suma, preconizou-se para a primeira fase a racionalização das despesas e o aumento das receitas, administrando as dívidas do Estado, e para a segunda, a agilidade e a qualidade dos gastos públicos, focalizando na gestão para os resultados, sob o argumento do apoio dos formuladores da administração pública gerencial que vislumbravam essa administração para o desenvolvimento por um contexto de globalização, integração e interdependência (QUEIROZ e CKAGNAZAROFF, 2010).

⁶ Disponível em <<http://www.mg.gov.br/governomg/portal/c/governomg/governo/11920-planejamento-e-orcamento/514975-plano-plurianual-de-acao-governamental-ppag/5794/5241>>.

⁷ Disponível em: <<http://www.planejamento.mg.gov.br/estrategia-de-governo/choque-de-gestao>>.

A terceira, de acordo com as informações disponibilizadas no portal da SEPLAG⁸, perpassa pela nova vertente do modelo de administração pública - diferente da adotada como referência neste trabalho -, a societal (PAULA, 2005), que preza pela governança em rede (áreas e atores atuando de forma integrada) e pela participação (elaboração de estruturas e canais que viabilizem a participação popular). Esta se subdividiu em dois eixos de trabalho no governo de Minas, a Gestão Regionalizada e a Gestão Participativa. Para a primeira fase, referiu-se à construção de instâncias colegiadas para discutir as necessidades e especificidades de cada região. Para a segunda fase, referiu-se à criação de espaços de interlocução com a sociedade civil, com o intuito de possibilitar a identificação das estratégias regionais.

3.2 Programa de Modernização do Controle Externo dos Estados e Municípios

O segundo fator, considerado incentivador ao processo de adesão do TCE-MG às técnicas gerenciais, inclui-se, também, no contexto de modernização da administração pública em confluência com as tendências internacionais em prol da adoção do modelo gerencial e, em âmbito nacional, com a reforma do Estado pelo governo do presidente Fernando Henrique Cardoso. Trata-se do Programa de Modernização do Controle Externo dos Estados e Municípios (PROMOEX).

O programa foi implantado no governo Lula, em 2003, consoante com a priorização dada pelo presidente às temáticas da gestão pública - planejamento, recursos humanos, políticas públicas, atendimento aos cidadãos -, voltando-se à modernização e ao fortalecimento das instituições subnacionais (ABRUCIO, 2005).

Considerado uma experiência bem sucedida (ABRUCIO, 2005), o programa foi desenvolvido pelo Banco Interamericano de Desenvolvimento (BID), comandado pelo Governo Federal em parceria com o Instituto Rui Barbosa (IRB) e a Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON), além dos 33 Tribunais de Contas - 26 estaduais, 01 do Distrito Federal, 04 dos municípios (Bahia, Ceará, Goiás e Pará) e 02 municipais (Rio de Janeiro e São Paulo).

⁸ Disponível em: <<http://www.planejamento.mg.gov.br/estrategia-de-governo/choque-de-gestao>>.

A União, na figura do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG), foi a responsável pela indução das mudanças, convidando os tribunais a participarem da discussão para a proposição das alterações. O IRB e a ATRICON contribuíram para o apoio técnico e estratégico, através do auxílio na coordenação, tendo um papel importante na pactuação e articulação dos objetivos do programa em prol de sua execução (BID, 2004).

O IRB é uma associação civil de estudos e pesquisas responsável por realizar capacitações, seminários, encontros e debates. Cabe, ainda, ao Instituto investigar a organização, os métodos e procedimentos de controle externo para promover o desenvolvimento, o aperfeiçoamento dos serviços e a maior integração dos Tribunais de Contas⁹. A ATRICON é uma entidade civil, sem fins lucrativos e de caráter nacional com a missão de garantir a representação, a defesa, o aperfeiçoamento e a integração dos tribunais de contas e de seus membros, fortalecendo o sistema de controle externo¹⁰.

O primeiro passo consistiu na realização de amplo diagnóstico da situação dos tribunais com o intuito de formular e desenvolver um modelo coerente, a partir da identificação dos problemas e deficiências, o que destaca a iniciativa positiva em propor algo condizente com a realidade brasileira, ao invés de um modelo fechado (ABRUCIO, 2005).

Não obstante possa parecer auto-evidente, esta estratégia difere da comumente adotada pela América Latina nos últimos vinte anos, quando foram “comprados” modelos prontos (*blueprint*) e implantados nos países sem que houvesse, como ponto de partida, a existência de diagnósticos mais acurados. Em poucas palavras, prevalecia uma lógica solução-problema, em vez de se conhecer melhor a realidade para só então propor medidas reformistas (ABRUCIO, 2005).

Os diagnósticos foram desenvolvidos pela Universidade de São Paulo (USP) em 2001 e pela Fundação Getúlio Vargas (FGV) em 2003. A primeira, de perspectiva interna, tinha o intuito de identificar a situação da atuação dos tribunais e a segunda de conhecer a opinião dos atores

⁹ Texto baseado no conteúdo da aba “Institucional” do site do Instituto Rui Barbosa. Disponível em <<http://www.irbcontas.org.br/institucional/>>.

¹⁰ Texto baseado no conteúdo do estatuto e do plano estratégico da Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil. Disponível em <<http://www.atricon.org.br/>>.

externos estratégicos sobre o desempenho e as perspectivas de aperfeiçoamento do trabalho desses.

Como resultado, uma série de problemas foi identificada e dividida em cinco áreas, sendo (1) integração externa, (2) planejamento e controle da gestão, (3) métodos e processos de trabalhos, (4) tecnologia da informação e (5) estrutura e gestão dos recursos humanos. Ainda, evidenciou-se a percepção geral de que essas instituições são pouco eficientes e eficazes, necessitando de mudanças em prol de uma atuação de acordo com os fundamentos modernos do controle externo (BID, 2004).

Além disso, a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei Complementar nº 101 de 04 de maio de 2000, contribuiu fundamentalmente na criação do PROMOEX, visto que ao confiar aos tribunais de contas o papel de fiscalizar o cumprimento desta, exigia dos mesmos preparo e desenvolvimento de tecnologias, capacitação e integração técnica e política.

A LRF foi um marco na gestão fiscal brasileira, porque introduziu os conceitos de qualidade, resultado e transparência desde o planejamento até o controle dos atos da administração. Os aspectos mais importantes foram: estabelecimento de limites máximos para gastos com pessoal e endividamento público; definição de metas fiscais anuais para os próximos exercícios; mecanismos de controle dos gastos nos períodos eleitorais (BID, 2004).

A lei, então, introduziu instrumentos de transparência fiscal e de planejamento, planos definidos, metas fiscais e orçamentárias, relatório resumido de execução orçamentária e relatório de gestão fiscal; todos, objetos de fiscalização dos tribunais.

Nesse contexto, os tribunais de contas, como órgãos fiscalizadores, apresentavam necessidade de reformulações para responder ao diagnóstico negativo e aos novos desafios e responsabilidades. Para tanto, o PROMOEX tinha como objetivo geral, divulgado em seu documento conceitual do BID:

(...) o fortalecimento do sistema de controle externo como instrumento da cidadania e da efetiva, transparente e regular gestão dos recursos públicos. Em termos

específicos, se orienta ao fortalecimento e modernização institucional dos Tribunais de Contas com vistas à melhoria da eficácia, eficiência e oportunidade das ações de controle externo assim como dos mecanismos de articulação social (BID, 2004, p. 8).

De tal forma, o PROMOEX se propôs a fortalecer as instituições de controle, proporcionando incentivos para o incremento dos mecanismos de eficiência e eficácia, articulados com as outras instâncias subnacionais e nacionais para que as ações de controle externo aconteçam de modo oportuno, efetivo e tempestivo.

Os investimentos totais do programa foram estimados em US\$ 64.4 milhões e o financiamento do BID correspondeu a 60% do total, aproximadamente US\$ 38.6 milhões, divididos nos componentes¹¹ a seguir, conforme informado no documento conceitual do programa (BID, 2004):

CATEGORIA ORÇAMENTÁRIA	BID	LOCAL	TOTAL	%
1. Desenvolvimento de redes entre os diversos órgãos públicos e instituições da União, Estados, Distrito Federal e Municípios e com a sociedade em geral.	5.731	2.823	8.554	16,50%
2. Desenho e implementação de novos métodos, técnicas e procedimentos de controle externo;	10.420	5.132	15.552	30,00%
3. Planejamento estratégico e modernização administrativa;	5.036	2.481	7.517	14,50%
4. Política e gestão da tecnologia da informação;	7.381	3.635	11.016	21,25%
5. Adequação da política e gestão de pessoal;	4.428	2.182	6.610	12,75%
6. Administração e supervisão.	1.944	1.296	3.240	5,00%
Imprevistos	3.681	1.650	5.331	0,00%
Custos Financeiros		6.480	6.480	10,00%
TOTAL	38.621	25.779	64.440	100%
%	60%	40%		100%

Tabela 1 – Orçamento do Programa – em US\$ (reproduzida pela autora)

O Tribunal de Contas do estado de Minas Gerais aderiu à proposta do programa, por meio da Portaria da Presidência nº 65 de 24 de setembro de 2005, que instituiu o Projeto de Apoio à Modernização do Controle Externo com a criação da Unidade de Execução Local (UEL) junto a sua estrutura organizacional já existente, compreendendo a Diretoria Geral (DG), Diretoria de

¹¹ Os componentes foram reformulados ao longo do desenvolvimento do programa, mas a essência de cada um foi mantida, portanto não foram mencionadas no trabalho.

Finanças (DF) e Núcleo de Planejamento e Desenvolvimento Organizacional (NPDO). Essa UEL, unidade responsável pela implementação e execução do programa, foi extinta após a entrega da prestação de contas ao MPOG.

O programa foi finalizado, conforme ofício (Ofício nº 322/2013/PROMOEX/DENOV/SEGEPM) da Diretora Nacional do PROMOEX encaminhado ao BID em 27 de dezembro de 2013, enviando o Relatório de Progresso contendo os avanços do programa nos tribunais de contas estaduais, a partir dos dados informados pelas UELs, até o final da sua execução, ocorrido em 14 de setembro de 2013.

3.3 A Nova Contabilidade Pública

O terceiro, e último, fator identificado como incentivador ao processo de adesão às técnicas gerencial pelo TCE-MG, está associado ao início das transformações da contabilidade pública no Brasil rumo à convergência aos padrões internacionais, sendo que os Tribunais de Contas também se inserem nesse processo de maneira importante.

Contextualmente, momentos de crises econômicas dão origem ao aperfeiçoamento da contabilidade para a melhoria do gerenciamento dos gastos públicos e sob a “perspectiva internacional, as reformas da Contabilidade são motivadas pela busca pela eficiência na gestão pública, dentro do chamado *New Public Management* ou Novo Gerenciamento Público” (FEIJÓ, 2013, p. 27).

Em 1931, o Brasil, acompanhado de uma crise na economia mundial, se viu sem condições de saldar totalmente com os compromissos arcados junto aos credores internacionais e, ainda, não dispunha de registros regulares para verificar o real montante da dívida, evidenciando deficiências nos instrumentos de gestão contábeis (FEIJÓ, 2013).

Nos anos 1960, com um novo período de crise, dois fatos importantes ocorreram iniciando o processo de aperfeiçoamento da gestão e da contabilidade: a edição das Leis nº 4.320/1969 e nº 4.959/1964. A primeira constituiu marco importante para as finanças públicas, porque

sistematizou os conceitos de gestão orçamentária e financeira, sendo utilizada até os dias atuais. A segunda criou o Conselho Monetário Nacional (CMN) e o Banco Central do Brasil, órgãos responsáveis por formular, executar e fiscalizar as políticas financeira e monetária.

Nos anos 1980, também em momento de crise econômica mundial (já citada anteriormente e que se constitui no contexto anterior à emergência da administração pública gerencial), as instituições públicas estavam em elevada desorganização, desamparadas sob a ótica do planejamento, execução e controle de suas atividades e da contabilidade como instrumento de apoio à gestão fiscal. A contabilidade, até então, atendia aos aspectos legais, mas não propiciava informações úteis e reais, o que não contribuía para a visualização dos resultados (FEIJÓ, 2013).

O processo de convergência, entre as normas internacionais e as nacionais de contabilidade, então, iniciou-se da necessidade de adequação aos padrões de contabilidade com vistas a responder às crescentes demandas de informações financeiras.

Esse processo já existia no setor privado, e, não obstante, chegou ao setor público através da Portaria do Ministério da Fazenda (MF) nº 184/2008, onde os direcionamentos foram propostos pela *International Federation of Accounts*¹² (IFAC) através das *International Public Sector Accounting Standards* (IPSAS).

A implantação dos padrões internacionais na contabilidade pública brasileira contribuirá de forma significativa para melhorar o processo de elaboração das estatísticas fiscais do país, dos demonstrativos da LRF, das demonstrações contábeis e, conseqüentemente, dos controles internos, externos e sociais (FEIJÓ, 2013, p. 75).

Dessa forma, o país ingressou no processo de edição das suas Normas Brasileiras de Contabilidade Pública com o objetivo de modernizar e padronizar os procedimentos contábeis, possibilitando informações úteis e comparáveis entre os entes da federação, além de melhorias na gestão e na prestação de contas; resgatando o objeto dessa ciência que é o patrimônio, por vezes negligenciado em detrimento a ênfase dada ao orçamento pelo setor público.

¹² IFAC é uma organização mundial composta por 173 membros e associados, incluindo o Brasil, que tem como objetivo contribuir para o desenvolvimento da economia internacional e é responsável pela edição das IPSAS (Cartilha do STN, 2013, p. 7).

A Contabilidade é a ciência que aplica, no processo gerador de informações, os princípios e as normas contábeis direcionados à gestão do patrimônio de entidades, oferecendo aos usuários informações de natureza orçamentária, econômica e financeira do patrimônio da entidade e suas mutações, e sobre os resultados alcançados, em apoio ao processo de tomada de decisão e adequada prestação de contas (FEIJÓ, 2013, p. 53).

Nesse sentido, ao resgatar o objeto da contabilidade, o aspecto patrimonial, pretendeu-se obter o reconhecimento, mensuração e evidenciação dos ativos e passivos. Sendo assim, a receita passaria a ser considerada a partir do momento em que for provisionada, sob os princípios da competência¹³ e oportunidade¹⁴, e a despesa quando ela realmente for efetivada, no momento do pagamento financeiro (FEIJÓ, 2013). Ao enfatizar o aspecto orçamentário, os resultados apurados pela contabilidade perpassaram pelas receitas arrecadadas e as despesas empenhadas (compromisso).

Na prática do setor público é comum que a receita de determinado tributo seja registrada apenas no momento da entrada do dinheiro no caixa das instituições, tanto sob o enfoque patrimonial quanto o orçamentário. Porém, hoje é internacionalmente consagrado como uma boa prática o reconhecimento da receita sob o enfoque patrimonial (variação patrimonial aumentativa) no momento do fato gerador (competência), isto é, no lançamento do crédito tributário, sem afetar o reconhecimento da receita orçamentária, que continua a ser realizada no ato da sua arrecadação (caixa) (FEIJÓ, 2013, p. 216).

Assim, haveria a possibilidade de gerar informações úteis para a tomada de decisão por parte dos gestores e a avaliação por parte dos órgãos de controle e da sociedade - quando exercer o controle social, por exemplo. A nova contabilidade pública pretende propiciar a qualidade da demonstração das contas públicas, permitindo o gerenciamento e o controle das informações,

¹³ O princípio da competência determina que os efeitos das transações e outros eventos sejam reconhecidos nos períodos a que se referem, independentemente do recebimento ou pagamento. Pressupõe a simultaneidade da confrontação de receitas e despesas correlatas (FEIJÓ, 2013, p. 125).

¹⁴ O princípio da oportunidade refere-se ao processo de mensuração e apresentação dos componentes patrimoniais para produzir informações íntegras e tempestivas. A falta de integridade e tempestividade na produção e na divulgação da informação contábil pode ocasionar a perda de sua relevância, por isso é necessário ponderar a relação entre a oportunidade e a confiabilidade da informação. Dizem respeito à necessidade de as variações serem reconhecidas na sua totalidade, independentemente do cumprimento das formalidades legais para sua ocorrência, visando ao completo atendimento da essência sobre a forma (FEIJÓ, 2013, p. 120).

contribuindo para o accountability e a transparência (Manual de Contabilidade Aplicado ao Setor Público - MCASP -, 2012).

Para isso, em março de 2004, foi instituído pelo Conselho Federal de Contabilidade (CFC), órgão regulador das práticas contábeis e membro da IFAC, um grupo de estudos voltado para a elaboração das normas brasileiras de contabilidade aplicada ao setor público, alinhadas com as IPSAS. Esse grupo foi formado por profissionais vinculados às universidades e à área pública, como no caso de membros dos Tribunais de Contas.

As diretrizes do grupo consistiam em (a) promover o desenvolvimento conceitual da contabilidade aplicada ao setor público, (b) estimular a convergência às normas internacionais e (c) fortalecer institucionalmente a contabilidade do setor público (FEIJÓ, 2013, p. 55).

O novo modelo de contabilidade pretende propiciar (a) a inserção do país nos padrões internacionais de contabilidade, (b) a implantação do sistema de custos no setor público, (c) a adoção do Manual de Estatísticas Fiscais de 2002 (manual que avalia a situação fiscal do país e, atualmente, a versão utilizada é a de 1986), (d) a melhoria da qualidade da informação contábil e (e) a evidenciação dos impactos da gestão na variação do patrimônio líquido (FEIJÓ, 2013, p. 76-77).

Feijó (2013) aponta que o processo de implantação dessas mudanças é gradual e que existe um desnivelamento entre as práticas adotadas pela União, os Estados e os Municípios, por ser algo complexo à medida que a capilaridade é maior. Para tanto, esse processo foi regulamentado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN) sob a Portaria nº 634, de 19 de novembro de 2013, que fixou prazos, de forma gradual para a implantação das mudanças, iniciados a partir do final de 2014.

Ainda, é possível considerar que o processo já se iniciou e se reflete em adequações internas nos órgãos públicos com mudanças nas demonstrações contábeis, e para aqueles que fiscalizam tais demonstrações, essas ultrapassam o próprio órgão e alcançam seu objeto de fiscalização, as contas; pois se tornam objetos mais amplos, complexos e conceitualmente mais ricos.

Evidenciando, também, a necessidade de capacitação dos profissionais, pois as mudanças não se restringirão aos aspectos técnicos, mas uma mudança de cultura que desloca o foco apenas do controle orçamentário para outros demonstrativos contábeis, como o patrimonial (FEIJÓ, 2013).

3.4 A Adoção do Modelo Gerencial pelo Tribunal de Contas

Os três fatores identificados como capazes de associar o processo de mudança do Tribunal de Contas de Minas Gerais ao contexto da administração gerencial fazem parte do movimento de reforma do Estado e, em especial, da administração, que, em termos gerais, considerou questões como (a) foco nos resultados, (b) qualidade dos serviços prestados, (c) empoderamento do cidadão por meio de oportunidades para escolher entre diferentes provedores de serviço e para expressar seu grau de satisfação como usuário, (d) *accountability* e (e) transparência (CARNEIRO e MENICUCCI, 2011).

Em Minas Gerais, esse movimento se traduziu no denominado “Choque de Gestão”, em 2003, considerado, pelos seus idealizadores, um aglomerado de iniciativas de impacto que se propôs a ações no sentido da adequação institucional e da integração de políticas. Para isso, sugeriu um alinhamento estratégico, através dos instrumentos de planejamento (curto, médio e longo prazos) e do acordo de resultados que viabilizaria a interlocução entre o Estado, mercado e sociedade civil; com as ações individuais e os objetivos institucionais; no intuito de que todos caminhassem ao encontro das diretrizes gerais do governo (VILHENA *et al*, 2006).

No plano federal e diretamente relacionado aos Tribunais de Contas, o PROMOEX foi um programa nacional com ações subnacionais coordenadas pelos próprios tribunais de contas do país com o intuito de fortalecer e modernizar o sistema de controle externo a partir do diagnóstico da sua situação e em prol da inserção de técnicas gerenciais que ocasionassem a melhoria das ações dessas instituições sob os parâmetros da eficácia, eficiência e oportunidade do controle.

Ainda nesse contexto, o processo de convergência da contabilidade nacional à internacional, tornou-se necessário pela busca da eficiência (princípio da administração gerencial).

Portanto, consideram-se que esses fatores possam ser considerados incentivadores à adoção por parte do TCE-MG de iniciativas em prol da introdução dos princípios, técnicas e mecanismos da administração pública gerencial, que se traduziram em mudanças internas e no desenvolvimento da sua atividade finalística, que serão vistas a seguir, após situarmos historicamente o TCE-MG.

O Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCE-MG) foi criado pela Constituição Estadual de 1935, acompanhando a Constituição Federal de 1934. Sua atual organização e estrutura estão sob os preceitos da Constituição Estadual Mineira de 1989 em conformidade com a Constituição Federal de 1988, que ampliou a atuação do controle externo no sentido de colocar esses órgãos no desenvolvimento de uma ordem democrática (LOUREIRO *et al*, 2009). Sua composição é de sete conselheiros, sendo quatro escolhidos pela ALMG e três pelo Governador.

O Tribunal de Contas do estado de Minas Gerais consta como órgão que auxilia a Assembleia Legislativa, indicado pelo art. 76 da Constituição Estadual Mineira de 1989: “O controle externo, a cargo da Assembleia Legislativa, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas (...)”.

Em consonância, o rol de competências do TCE-MG, antes contemplado pela Lei Complementar nº 33 de 28 de junho de 1994, foi ampliado e modernizado com a promulgação da Lei Complementar nº 102 de 17 de janeiro de 2008, acompanhando todo o processo de mudanças da Constituição Federal de 1988 bem como da reforma no estado Minas Gerais, do PROMOEX e da Nova Contabilidade Pública, fatores aqui apresentados.

De forma comparativa, sobre suas competências, a atual Lei Orgânica do TCE-MG evidenciou a função de fiscalização da instituição, com a troca do termo “examinar a legalidade” por “fiscalizar” (incisos XV da LC nº 33/1994 e XVI da LC nº 102/2008), por exemplo; e o suprimento de itens que limitavam sua atuação, como o caso das alterações nas competências dos incisos III, XI, XXIV e XXVI da LC nº 33/1994. E, ainda, inseriu o princípio da economicidade nas competências do Tribunal, o que o faz analisar seus objetos de controle com um foco mais gerencial.

A nova LC acrescentou os incisos IV, XXX e XXI que tratam de matérias sobre a fiscalização dos atos de gestão de receita e despesa públicas, das obrigações relativas a fornecimento de bens, locação, realização de obras e prestação de serviços e, dos procedimentos de seleção de pessoal, de modo especial os editais de concurso público e as atas de julgamento.

Os incisos IX e XIV tratam da auditoria, metodologia introduzida a âmbito federal pela Constituição de 1967, que recebeu destaque como uma das proposições do PROMOEX, motivando o TCE-MG a aprimorar a utilização dessa técnica.

Cabe destacar que, sobre a metodologia de auditoria, os Tribunais de Contas, incluindo o TCE-MG, nesse processo de adesão às técnicas gerenciais, deram enfoque às auditorias do tipo operacionais, que têm por objetivo analisar o desempenho de atividades, projetos e programas de governo, com a finalidade de promover o aperfeiçoamento da gestão pública (VASCONCELOS, 2011). Tal conceito aproxima-se das dimensões de economicidade, eficiência, eficácia e efetividade¹⁵.

Além das mudanças nas competências, assinaladas pela nova Lei Orgânica, o TCE-MG, inserido no contexto de reforma administrativa em prol do modelo gerencial, implantou ações ao aderir, por meio da Portaria nº 65 de 24 de setembro de 2005 da Presidência do TCE-MG, ao PROMOEX. Tais ações foram evidenciadas pelo Relatório de Progresso do PROMOEX, disponibilizado pelo MPOG através do Portal de Acesso à Informação do Governo Federal¹⁶.

Entre essas ações, destaca-se a (1) utilização do Sistema Informatizado de Contas dos Municípios (SICOM) para o acompanhamento da gestão dos municípios, (2) a utilização do Sistema Channel para o acompanhamento da execução do Plano Estratégico, (3) a criação de iniciativas estratégicas com a finalidade de padronizar e racionalizar os procedimentos, visando otimizar a deliberação de processos, (4) a revisão e implantação de novos métodos de auditoria - já evidenciado pela própria lei orgânica e reforçado pelo PROMOEX -, (5) o fortalecimento dos

¹⁵ A efetividade avalia se determinada ação atingiu os resultados esperados (objetivos finalísticos) e se estes resultados podem ser razoavelmente atribuídos às ações desenvolvidas e não a outros fatores (VASCONCELOS, 2011, P. 218).

¹⁶ <<http://www.acessoainformacao.gov.br>>.

controles de forma concomitante, (6) a criação de mecanismos para a redução do retrabalho, (7) a instituição do plano estratégico, (8) a implantação da avaliação de produtividade e desempenho dos servidores, e (9) a implantação do programa de capacitação continuada para os servidores.

O programa foi finalizado em 14 de setembro de 2013 com a entrega do Relatório de Progresso pela Diretoria Nacional do PROMOEX ao BID. Cabe ressaltar que não foi realizado, até então, um diagnóstico da situação atual dos tribunais, assim como foi feito para a preparação e implantação do programa. O que inviabiliza a avaliação da efetividade da execução dessas ações em prol da modernização e em benefício da sociedade, pois não se avalia sobre os efeitos dessas mudanças na instituição, mesmo que as iniciativas tenham sido tomadas e as ações previstas realizadas.

A partir das novas diretrizes da contabilidade pública, o TCE-MG iniciou, também, o processo de adesão a novos procedimentos para a sua própria contabilidade, conforme o prazo estabelecido pela Portaria nº 634/2013 da Secretaria do Tesouro Nacional, iniciados a partir do final do ano de 2014. Esse fato é evidenciado pela instituição de um grupo de trabalho, pela Portaria nº 121 de 24 de julho de 2012 da Presidência do TCE-MG¹⁷, cujo objetivo foi promover estudos relativos às Normas de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público, bem como acompanhar a implementação dos novos procedimentos no âmbito do TCE-MG.

O plano de ação do grupo consistiu em dividi-lo em cinco grupos com os temas a serem estudados, conforme disposto no Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público (MCASP), sendo (a) Procedimentos Contábeis Orçamentários, (b) Procedimentos Contábeis Patrimoniais, (c) Procedimentos Contábeis Específicos, (d) Plano de Contas Aplicado ao Setor Público e (e) Demonstrações Contábeis Aplicadas ao Setor Público.

Como produto do trabalho deste grupo, o TCE-MG estabeleceu um cronograma de ações para a adoção, até o final do exercício de 2014, das regras e procedimentos estabelecidos pela STN

¹⁷ Disponível em <<http://www.tce.mg.gov.br/IMG/Legislacao/legiscont/PortariasdaPresidencia/2012/121P-12.pdf>>.

conforme disposto no MCASP (Portaria nº 56 de 19 de maio de 2013 da Presidência do TCE-MG¹⁸).

Identifica-se, também, a instituição de uma comissão (Portaria nº 60 de 17 de junho de 2013 da Presidência do TCE-MG¹⁹) para reavaliação e depreciação dos bens patrimoniais do Tribunal, o que pode proporcionar ao TCE-MG a apuração do patrimônio público e, no âmbito da fiscalização, alocar responsabilidades aos gestores para além da ótica do orçamento.

Sobre o sistema de custos, instituiu-se um grupo de trabalho para o desenvolvimento, a implantação e o acompanhamento do sistema (Portaria nº 53 de 13 de agosto de 2014 da Presidência²⁰), o que pode auxiliar o TCE-MG nas tomadas de decisões, sendo o sistema um instrumento gerencial que seria capaz de indicar o quanto custa uma ação de controle externo. Essa visão poderia contribuir para a aplicação do princípio da economicidade (PIETRO, 2012) e, em última análise, para uma avaliação das ações do Tribunal, o permitindo até considerar custos contrapostos aos seus benefícios, agregando-a aos resultados da instituição e aos critérios de seletividade para planejamento das suas ações de fiscalização.

Por fim, no contexto dessas mudanças, o Choque de Gestão do governo de Minas Gerais também contribuiu para alterações na percepção da função de fiscalização, visto que a inclusão de instrumentos de planejamento e as novas formas de organização das políticas públicas possibilitaram ao TCE-MG avaliar programas, projetos e políticas com o enfoque nos resultados.

Em síntese, dentro dos elementos destacados, visualizam-se diversas ações do TCE-MG, desde as alterações na sua Lei Orgânica até a capacitação dos seus servidores para a utilização de novas técnicas no contexto da administração pública gerencial.

¹⁸ Disponível em <<http://www.tce.mg.gov.br/IMG/Legislacao/legiscont/PortariasdaPresidencia/2013/056P-13.pdf>>.

¹⁹ Disponível em <<http://www.tce.mg.gov.br/IMG/Legislacao/legiscont/PortariasdaPresidencia/2013/060P-13.pdf>>.

²⁰ Disponível em <<http://tclegis.tce.mg.gov.br/Home/Detalhe/1136149>>.

4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Este trabalho buscou identificar os fatores pelos quais o Tribunal de Contas do estado de Minas Gerais (TCE-MG) foi motivado a inserir princípios, métodos e técnicas do modelo de administração pública gerencial e elencar as mudanças - internas e afetas ao desenvolvimento da sua atividade finalística - decorrentes desses fatores.

Foram utilizados os referenciais da administração gerencial desenvolvidos internacionalmente e no Brasil e do controle externo da administração pública. O modelo de administração pública gerencial foi alavancado, no Brasil, com as propostas de reforma apresentadas pelo Ministério de Administração e Reforma do Estado (MARE), do Governo Federal; e chegou a Minas Gerais, em 2003, com o Projeto denominado Choque de Gestão. O controle externo da administração pública recebeu enfoque nos Tribunais de Contas, em especial no Tribunal de Contas do estado de Minas Gerais (TCE-MG), instituições responsáveis pelo controle técnico em auxílio ao Poder Legislativo.

Como já aludido, realizar a conexão do controle externo da administração pública com o modelo gerencial, ambos os aspectos da gestão pública, pode aproximar o processo de reforma do Estado ao sucesso, visto que se considera importante que as instituições de controle estejam alinhadas sob o mesmo contexto de mudança do Estado e da administração.

E, ainda, os Tribunais de Contas são instituições necessárias ao fortalecimento e consolidação da democracia, porque atuam de forma a garantir a *accountability* horizontal (controle institucional e mútuo entre os poderes), questão também considerada relevante nas propostas gerenciais.

No caso concreto do TCE-MG, identificaram-se três fatores capazes de incentivar a instituição à proposta de inserção dos mecanismos gerenciais, sendo eles: a reforma administrativa do estado de Minas Gerais com o denominado Projeto Choque de Gestão, o PROMOEX - programa desenvolvido pelo BID em parceria com o Governo Federal - e as novas diretrizes da

contabilidade aplicada ao setor público. Ressalta-se que esses fatores são uma confluência dos aspectos da gestão pública no sentido de uma administração gerencial, o que não os coloca como próprios do modelo e com o objetivo fim de implantar este último.

O Choque de Gestão, na perspectiva dos seus idealizadores, se constituiu como um conjunto integrado de políticas de gestão orientado para o desenvolvimento, no qual se propunha associar eficiência no uso dos recursos públicos e eficácia nas ações propostas pelo governo.

O PROMOEX é o Programa de Modernização do Controle Externo dos Estados e Municípios, criado com o intuito de fortalecer as instituições, incentivando-as a aderir aos mecanismos e técnicas que proporcionem eficiência e eficácia às ações de controle externo, de forma que estas últimas ocorram de modo oportuno, efetivo e tempestivo.

As novas diretrizes da contabilidade pública são fruto de um processo de convergência entre as normas internacionais e as nacionais de contabilidade com vistas a responder às demandas de demonstrativos contábeis úteis, reais e comparáveis entre os entes da federação e entre os países do mundo. O Brasil, dessa forma, se inseriu no processo de edição e implantação das suas Normas Brasileiras de Contabilidade Pública a fim de modernizar e padronizar os procedimentos contábeis, além de buscar a melhoria da gestão e da prestação de contas das instituições públicas.

Sob a perspectiva das mudanças internas, o TCE-MG (1) aderiu a novos demonstrativos contábeis sob as diretrizes da nova contabilidade pública, (2) modificou suas competências na Lei Orgânica (LC nº 102/2008), (3) inseriu a economicidade, eficiência, eficácia e efetividade nos seus princípios, (4) avançou na perspectiva da fiscalização ao ter como objetos atos de gestão de receita e despesa públicas, (5) aderiu às novas técnicas de auditoria, em destaque as operacionais, (6) implantou iniciativas para melhorar seu desempenho, (7) implantou avaliação de desempenho para seus servidores e (8) os capacitou para acompanharem as mudanças.

Sob a perspectiva das mudanças afetas ao desenvolvimento da atividade finalística do TCE-MG, destacam-se (1) a adoção das novas diretrizes da contabilidade pública, que modificaram a forma

com que os demonstrativos contábeis são apresentados, tornando-os mais amplos, complexos e ricos de informações para a fiscalização, (2) a implantação do SICOM, sistema que acompanha a gestão municipal, possibilitou a fiscalização concomitante dos municípios e (3) a criação, por parte do governo do estado, do projeto Choque de Gestão incluiu novos instrumentos gerenciais que possibilitam, por exemplo, a fiscalização da gestão do estado pela avaliação de metas e indicadores, o que pode permitir que o TCE-MG acompanhe o desempenho das ações governamentais.

Assim, a identificação desses fatores e a evidenciação dessas mudanças, pela análise formal e documental, permitem considerar, realmente, que esses foram capazes de incentivar o processo de adesão do TCE-MG aos princípios, métodos e técnicas da administração gerencial. Processo esse que perpassou desde alterações na Lei Orgânica, no planejamento estratégico e nas suas demonstrações contábeis, até a capacitação de técnicos, implantação de sistemas informatizados e adesão de novas técnicas de fiscalização.

Ressalta-se que, ainda, são necessárias avaliações para verificar os efeitos dessas ações na qualidade do controle externo, visto que não foi realizada, neste trabalho, a identificação da efetividade dessas mudanças, inclusive para afirmar se foram positivas, negativas ou até descontínuas. E por fim, até inferir se realmente houve uma desconstrução de práticas patrimonialistas e burocráticas para a mudança de cultura em prol de um modelo gerencial.

REFERÊNCIAS

ABRUCIO, Fernando Luiz. Desafios Contemporâneos para a Reforma da Administração Pública Brasileira. In: PETERS, B. Guy; PIERRE, Jon (org.). **Administração Pública Coletânea**. 2010. Editora UNESP. ENAP. 537-548.

ABRUCIO, Fernando Luiz. Os Avanços e os Dilemas do Modelo Pós-Burocrático: a reforma da administração pública à luz da experiência internacional recente. In: PEREIRA, Luiz Carlos Bresser; SPINK, Peter (org.). **Reforma do Estado e Administração Pública Gerencial**. 4ª Edição. 2001. Editora: Fundação Getúlio Vargas. 173-199.

ABRUCIO, Fernando Luiz. Reforma do Estado no Federalismo Brasileiro: a situação das administrações públicas estaduais. RAP. Rio de Janeiro. Mar./abr. 2005. 401-420.

ABRUCIO, Fernando Luiz; LOUREIRO, Maria Rita. Finanças Públicas, Democracia e Accountability: debate teórico e o caso brasileiro. ANPOCS. Outubro, 2005.

ABRUCIO, Fernando Luiz; PEDROTI, Paula; PÓ, Marcos Vinícios. A Formação da Burocracia Brasileira: a trajetória e o significado das reformas administrativas. In: LOUREIRO, Maria Rita; ABRUCIO, Fernando Luiz; PACHECO, Regina Silvia (org.). **Burocracia e Política no Brasil: Desafios para a ordem democrática no século XXI**. 2010. Editora Fundação Getúlio Vargas. 27-71.

ARANTES, Rogério Bastos; ABRUCIO, Fernando Luiz; TEIXEIRA, Marco Antonio Carvalho. A Imagem dos Tribunais de Contas Subnacionais. Revista do Serviço Público, vol. 56, nº1. Jan/Marc, 2005.

BANCO INTERAMERICANO DE DESENVOLVIMENTO, Documento Conceptual de Proyecto. 2004. Disponível em <<http://idbdocs.iadb.org/wsdocs/getdocument.aspx?docnum=423495>>.

BRASIL. Constituição (1891). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF. Senado Federal, 1891. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constituicao91.htm>.

BRASIL. Constituição (1934). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF. Senado Federal, 1934. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constituicao37.htm>.

BRASIL. Constituição (1937). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF. Senado Federal, 1937. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constituicao34.htm>.

BRASIL. Constituição (1946). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF. Senado Federal, 1946. Disponível em: <
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constituicao46.htm>.

BRASIL. Constituição (1967). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF. Senado Federal, 1967. Disponível em: <
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constituicao67EMC69.htm>.

BRASIL. Constituição (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília, DF. Senado Federal, 1988. Disponível em: <
http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Constituicao.htm>.

CARDOSO, Fernando Henrique. Reforma do Estado. In: PEREIRA, Luiz Carlos Bresser; SPINK, Peter (org.). **Reforma do Estado e Administração Pública Gerencial**. 4ª Edição. 2001. Editora: Fundação Getúlio Vargas. 15-19.

CARNEIRO, Ricardo; MENICUCCI, Telma Maria Gonçalves. Gestão Pública no Século XXI: as reformas pendentes. Brasília, 2011. 1686 - Texto para Discussão. Disponível em <
http://www.ipea.gov.br/portal/images/stories/PDFs/TDs/td_1686.pdf>.

CLARKE, John; NEWMAN, Janet. Gerencialismo. Educ. Real, Porto Alegre, v.37, n.2, p. 353-381, maio/ago. 2012. Disponível em <
http://www.ufrgs.br/edu_realidade>.

CHIAVENATO, Idalberto. Introdução à Teoria Geral da Administração. 5. Ed. 1997. São Paulo: Makron Books.

COELHO, Daniela Mello. 2004. Administração Pública Gerencial e Direito Administrativo. Editora Mandamentos. 119-206.

FEIJÓ, Paulo Henrique. Entendendo as Mudanças na Contabilidade Aplicada ao Setor Público: o contexto histórico, as diretrizes, a construção das NBCASP e a busca dos princípios da contabilidade. Editora Gestão Pública. Brasília, 2013.

GUALAZZI, Eduardo Lobo Botelho. Regime Jurídico dos Tribunais de Contas. São Paulo: Revista dos Tribunais, 1992. 28-29.

JENKINS, Kate. A Reforma do Serviço Público no Reino Unido. In: PEREIRA, Luiz Carlos Bresser; SPINK, Peter (org.). **Reforma do Estado e Administração Pública Gerencial**. 4ª Edição. 2001. Editora: Fundação Getúlio Vargas. 201-213.

LIMA, Ivonete Dionizio de. 2009. A interação entre os controles interno e externo: Um estudo no âmbito estadual da Administração Pública Brasileira. Tribunal de Contas do Estado da Bahia. Editora Padma. 1-66.

LOUREIRO, Maria Rita; TEIXEIRA, Marco Antonio Carvalho; MORAES, Tiago Cacique. Democratização e Reforma do Estado: o desenvolvimento institucional dos tribunais de contas no Brasil recenté. Revista de Administração Pública. Rio de Janeiro. Jul/ago, 2009.

MEDAUAR, Odete, Controle da Administração Pública. Editora Revista dos Tribunais. 2ª Edição. São Paulo, 2012.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Cap. XVIII – Panorama do Controle da Administração Pública. Direito Administrativo. Editora Malheiros. São Paulo, 2007. 911-931.

MELO, Marcus Andre. O Controle Externo na América Latina. Instituto Fernando Henrique Cardoso. Maio, 2007.

MINISTÉRIO DA FAZENDA, Secretaria do Tesouro Nacional. Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público: parte geral. 5ª edição. Brasília, 2012.

MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO, Ofício nº 322/2013/PROMOEX/DENOV/SEGEP-MP. Relatório de Progresso. Arquivo PDF. Brasília, 27 de dezembro de 2013. Disponibilizado pelo Portal de Acesso à Informação.

MINISTÉRIO DO PLANEJAMENTO, ORÇAMENTO E GESTÃO, Ofício nº 322/2013/PROMOEX/DENOV/SEGEP-MP. Quadro V - Consolidado dos Relatórios de Cumprimento de Objeto (Subexecutores). Arquivo XLS. Brasília, 27 de dezembro de 2013. Disponibilizado pelo Portal de Acesso à Informação.

NOGUEIRA, R. M. El Dificil Aprendizaje Sobre la Reforma de la Gestión Pública: la transferencia de políticas y las instituciones. Buenos Aires. 2003. Disponível em <http://www.grupoceo.com.ar/Papers/PapersCEO_004.pdf>.

PAULA, Ana Paula Paes de. Administração Pública Brasileira entre o Gerencialismo e a Gestão Sociais. RAE, vol. 45, nº 1. Jan/mar 2005. 36-49.

PIETRO, Maria Sylvia Zanella Di. Discrecionalidade Administrativa na Constituição de 1988. 3ª Edição. Editora Atlas. São Paulo, 2012. 01-59.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. Da Administração Pública Burocrática à Gerencial. Revista do Serviço Público, 47 (1), Janeiro-Abril 1996. 01-28.

PEREIRA, Luiz Carlos Bresser. Gestão do Setor Público: estratégia e estrutura para um novo Estado. In: PEREIRA, Luiz Carlos Bresser; SPINK, Peter (org.). **Reforma do Estado e Administração Pública Gerencial**. 4ª Edição. 2001. Editora: Fundação Getúlio Vargas. 21-38.

QUEIROZ, Roberta Graziella Mendes; CKAGNAZAROFF, Ivan Beck. Inovação no Setor Público: uma análise do choque de gestão (2003-10) sob a ótica dos servidores e dos preceitos teóricos relacionados à inovação no setor público. RAP - Rio de Janeiro 44 (3), maio/jun 2010. 679-705.

REZENDE, Flávio da Cunha. A Nova Gestão Pública, Performance e Reinvenção das Instituições: um desafio para a reforma do Estado. Revista do Ministério da Administração e Reforma do Estado, n.4, Nov. 1998.

SECRETÁRIA DO TESOUREIRO NACIONAL. Nova Contabilidade e Gestão Fiscal: modernização da gestão pública. Cartilha. Brasília, 2013.

TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DE MINAS GERAIS, Portaria da Presidência nº 65 de 24 de setembro de 2009. Disponível em <<http://www.tce.mg.gov.br/IMG/Legislacao/legiscont/Portarias/2005/065P-05.pdf>>.

VASCONCELOS, Caio Castelliano de. Auditoria Operacional do TCU e Efetividade das Políticas Públicas: natureza do controle e repercussões para a administração. IPEA. Brasília, 2011.

VILHENA, Renata; MARTINS, Humberto Falcão; MARINI, Caio; GUIMARÃES, Tadeu Barreto. O Choque de Gestão em Minas Gerais: Políticas de Gestão Pública para o Desenvolvimento. Editora UFMG. Belo Horizonte. 2006. 11-42.

ZYMLER, Benjamin. Cap. 4.1.2.3.2 Controle Externo. Direito Administrativo e Controle. Editora Fórum. Belo Horizonte, 2005. 263-276.