



CENTRO UNIVERSITÁRIO UNIEURO

CURSO DE MESTRADO EM CIÊNCIA POLÍTICA

Diógenes Corrêa Vieira de Faria

**AS DIFICULDADES POLÍTICO-BUROCRÁTICAS DA
AUDITORIA EXTERNA NA ESTRUTURA DOS TRIBUNAIS
DE CONTAS EM FACE DE LACUNA NA CONSTITUIÇÃO
FEDERAL DE 1988**

BRASÍLIA/AGOSTO/2014

Diógenes Corrêa Vieira de Faria

**AS DIFICULDADES POLÍTICO-BUROCRÁTICAS DA
AUDITORIA EXTERNA NA ESTRUTURA DOS TRIBUNAIS
DE CONTAS EM FACE DE LACUNA NA CONSTITUIÇÃO
FEDERAL DE 1988**

Dissertação apresentada ao Centro Universitário Unieuro, como requisito parcial do Curso de Mestrado em Ciência Política, para obtenção do título de Mestre.

Orientador(a): Profº Doutor Henry Aniagoa Kifordu

BRASÍLIA/AGOSTO/2014

Ficha catalográfica elaborada pela Bibliotecária Larissa Barbosa da Mota CRB1/2892

F224d Faria, Diógenes Corrêa Vieira de

As dificuldades político-burocráticas da auditoria externa na estrutura dos tribunais de contas em face de lacuna na Constituição Federal de 1988 / Diógenes Corrêa Vieira de Faria – Brasília, 2014.

157 p.:il.

Dissertação (Mestrado) – Mestrado em Ciência Política.
Centro Universitário UNIEURO.

1. Política 2. Auditoria externa 3. Tribunal de Contas 4. Lacuna Constitucional 5. Independência funcional I. Kifordu, Henry A. (Orientador) II. Título.

CDU 342.4(81)

Diógenes Corrêa Vieira de Faria

TÍTULO DO TRABALHO

**AS DIFICULDADES POLÍTICO-BUROCRÁTICAS DA
AUDITORIA EXTERNA NA ESTRUTURA DOS TRIBUNAIS
DE CONTAS EM FACE DE LACUNA NA CONSTITUIÇÃO
FEDERAL DE 1988**

BANCA EXAMINADORA

PROF. DOUTOR HENRY ANIAGO KIFORDU

Prof. Orientador

PROF. POS-DOUTOR DAVID VERGE FLEISCHER

Examinador Externo

PROF. DOUTOR CARLOS FEDERICO DOMÍNGUEZ AVILA

Examinador Interno

BRASÍLIA/AGOSTO/2014

DEDICATÓRIA

Ao meu pai, Fortunato Vieira de Faria (*in memoriam*), e à minha mãe, Maria Divina de Faria, como sinal de gratidão e de respeito pelo amor ofertado e pelo apoio efetivo para o acesso ao saber científico.

Ao meu irmão, Nicanor Vieira de Farias, de quem eu ouvi, na infância, as primeiras reflexões sobre a Auditoria Externa na Administração Pública e sobre a importância das Instituições Auditoras Superiores para melhoria da qualidade de vida do povo.

AGRADECIMENTOS

Agradeço à minha filha, filho, irmãos, irmãs, companheira e demais familiares e amigos, que compreenderam os momentos de ausência dedicados ao estudo durante a realização deste curso de mestrado em Ciência Política.

Agradeço o apoio para realização deste curso de mestrado ofertado pelos colegas da Secretaria de Métodos Aplicados e Suporte à Auditoria (Seaud) do Tribunal de Contas da União, em especial do Serviço de Normas de Auditoria (Senor), unidade na qual desempenhei as atribuições de Auditor Federal de Controle Externo durante a realização desta dissertação.

Agradeço aos professores e aos servidores do Centro Universitário Unieuro pelo apoio incondicional na superação dos obstáculos inerentes ao processo de ensino-aprendizagem e pelas ações e palavras construtivas, necessárias e indispensáveis para o sucesso educacional.

Agradeço a contribuição da professora Doutora Lídia Xavier de Oliveira pelas recomendações de aperfeiçoamento da dissertação e pelo apoio administrativo ofertado como Coordenadora deste curso de mestrado em Ciência Política.

Agradeço aos professores Doutora Iolanda Bezerra dos Santos Brandão, Doutor Vicente Fonseca e Doutor Henry Aniagoa Kifordu pela participação na banca de qualificação para defesa da dissertação e pelas valiosas sugestões de melhoria da dissertação.

Agradeço a contribuição da Doutora Selma Maria Hayakawa Cunha Serpa, Auditora Federal de Controle Externo do Tribunal de Contas da União, que gentilmente revisou e ofertou sugestões de aperfeiçoamento à dissertação.

Agradeço ao pós-Doutor Bruno Wilhelm Speck pelas recomendações e pela disponibilidade em participar da banca examinadora desta dissertação.

Agradeço aos professores pós-Doutor David Verge Fleischer (examinador externo), Doutor Carlos Federico Domínguez Ávila (examinador Interno) e Doutor Henry Aniagoa Kifordu (orientador) pela participação na banca examinadora e pelas contribuições de aperfeiçoamento à dissertação.

Por fim, faço um especial agradecimento pela orientação extraordinária do Professor Doutor Henry Aniagoa Kifordu que, com sabedoria e humildade, norteou a pesquisa, ofereceu recomendações de aperfeiçoamento e contribuiu para a eficiência e a eficácia deste trabalho de Ciência Política.

“Os representantes
do povo francês, reunidos
em Assembleia Nacional, tendo em vista que
a ignorância, o esquecimento ou o desprezo dos direitos
do homem são as únicas causas dos males públicos
e da corrupção dos Governos, resolveram declarar
solenemente os direitos naturais, inalienáveis e sagrados do homem,
(...)”

Art. 15º. A sociedade tem o direito de pedir contas a todo agente público pela sua
administração.”

Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão.
(França, 26 de agosto de 1789.)

SUMÁRIO

Introdução.....	12
Capítulo I – Referencial Teórico.....	21
1.1. Constituição e Lacuna Constitucional.....	21
1.2. Abordagem Institucional.....	34
1.3. Independência Funcional da Auditoria Externa.....	47
1.4. Outros Conceitos Relevantes.....	55
1.5. Observações Relevantes.....	61
Capítulo II – Considerações Metodológicas.....	64
2.1. Especificação da Hipótese.....	65
2.2. Apresentação das Categorias Analíticas Ou Variáveis.....	66
2.3. Questões de Pesquisa.....	67
2.4. Definição de Termos.....	68
2.5. Delimitação da Pesquisa.....	70
2.6. Técnicas de Coleta e de Análise de Dados.....	73
Capítulo III – A Trajetória da Auditoria Externa na Estrutura do Tribunal de Contas da União.....	75
3.1. Primeira Fase: O Estabelecimento do Arranjo Institucional da Auditoria Externa Na Estrutura do TCU (1890-1967)	75
3.2. Segunda Fase: A Constitucionalização do Órgão de Auditoria Financeira e Orçamentária (1967 – 1988)	100
3.3. Terceira Fase: A Lacuna na Constituição de 1988 sobre a AEAP.....	105
Capítulo IV – A Auditoria Externa na Atual Estrutura dos Tribunais de Contas do Brasil.....	108
4.1. A Auditoria Externa na Atual Estrutura dos TCB.....	108
4.2. A Independência da AEAP e a Intosai (1977)	129
4.3. Associações Representantes dos Agentes do TCB.....	136
Conclusão.....	143
Referência Bibliográfica.....	152

RESUMO

Esta dissertação de mestrado em Ciência Política tem como preocupação as dificuldades na relação político-burocrática da função de Auditoria Externa da Administração Pública (AEAP) na estrutura das Instituições Fiscalizadoras Superiores (IFS), das quais os Tribunais de Contas do Brasil (TCB) são espécies, que possam restringir o caráter republicano e democrático dessa função institucional e sua instrumentalidade para a cidadania, em especial por meio da livre e objetiva atuação dos auditores externos e do acesso direto da sociedade à informação gerada pela AEAP. A questão central que orienta a pesquisa é até que ponto a falta de previsão, na Constituição Federal de 1988, de órgão e agentes específicos de AEAP provoca dificuldade estrutural e funcional para a auditoria externa na estrutura dos TCB. O objetivo do estudo é analisar as atrofias no arranjo institucional (estrutural e funcional) da AEAP nos TCB que possam existir em razão da falta de previsão de órgão e agentes específicos de auditoria nessa Constituição. A hipótese é que essas dificuldades estejam associadas com a ausência de regras constitucionais institutivas da organização e funcionamento da AEAP e de garantias necessárias à atuação do auditor externo. A base teórica do estudo baseia-se em teorias constitucionais e abordagens institucionais, em especial, o novo institucionalismo nas vertentes da escolha racional, histórica e sociológica. Essas abordagens oferecem uma visão mais completa sobre a natureza normativa e empírica dessas instituições, em especial, o papel, o desempenho e a relação entre os agentes políticos e burocráticos. Um argumento fundamental, particularmente, a partir do novo institucionalismo da escolha racional, é que as instituições são definidas com base em suas funções institucionais, ao contrário do desenho constitucional formal, real, em que IFS brasileiras figuram na Constituição exclusivamente integradas por magistrados. Pois, não é socialmente digno uma instituição de auditoria pública ser constitucionalmente instituída apenas por magistrados, sem auditores externos. A lição teórica é que haja simbiose político-burocrática viável, entre magistrados e auditores nas IFS, esperando-se que prevaleça a coordenação, ao invés da subordinação. A metodologia adotada é a pesquisa documental, com dados obtidos a partir de documentos acessíveis ao público no passado e em curso. Os documentos pertinentes revelam os arranjos institucionais formais e a trajetória dos TCB. Outros documentos relativamente informais da Associação Nacional de Auditores Externos mostram as dificuldades sentidas pelos auditores externos, que busca um equilíbrio viável entre magistrados e auditores. Além disso, internacionalmente, documentos relacionados com a INTOSAI mostram que a organização funciona na perpetuação da desigualdade, orientada para a elite na estrutura das IFS. Os resultados empíricos confirmam a hipótese de que a referida lacuna na Constituição Federal de 1988, provoca dificuldades estruturais e funcionais para a AEAP. Além disso, ela afeta a independência formal e operacional dessa função. A conclusão é que sem a referida independência funcional cresce a interferência de agentes politicamente escolhidos na atuação dos auditores externos. Isso pode ser objeto de debate pela sociedade para saber se essa continua sendo a escolha pública, se é que houve escolha da sociedade a esse respeito.

Palavras-chave: 1. Política 2. Auditoria Externa 3. Tribunal de Contas 4. Lacuna Constitucional 5. Independência funcional.

ABSTRACT

This master degree course dissertation in Political Science of the Euro-American University Centre (EAUC) is concerned with the difficulties in the relations between the political and bureaucratic structure of the Public Administration's External Auditing (PAEA) in the Brazilian Supreme Audit Institution (SAI) that contains the Court of Accounts. These difficulties can be said to restrict the republican and democratic character of institutional function and its instrumentality to citizenship, in particular, through the free and objective activities of external auditors and the direct access of citizens to the information produced by the PAEA. The core research question is: To what extent is the lack of provision, in the 1988 Federal Constitution, for specific organ and external auditing agents provokes structural and functional difficulties to external auditors in the SAI structure. The principal objective is to analyze the atrophies in the institutional arrangement (structural and functional) of the external audit that possibly exists due to the lack of constitutional provision for an organ and specific audit agents in this Constitution. The hypothesis is that these difficulties are associated to the lack of institutional norms meant for the organizational and functional orientation of the guarantees necessary for the activities of the external auditor. The theoretical basis of the study draws from constitutional theories and institutional approaches, particularly, the new historical, rational choice and sociological institutionalism. These approaches offer fuller insights about the normative and empirical nature of institutional arrangements, especially, the role, performance and relationship between political and bureaucratic agents under state organizations. A basic derivative argument, particularly, from the rational choice new institutionalism, is that institutions, differently from the actual formal constitutional design in which SAI is exclusively composed by magistrates, are defined based on their institutional functions. That is, it is not socially befitting for a public auditing institution to be composed only by magistrates without external auditors. The theoretical lesson is that the workable political-bureaucratic symbiosis, that is, between magistrates and auditors in SAI, is expected not to be by subordination but by co-ordination. The methodology adopted is documentary research with data derived from past and ongoing publicly accessible documents. The relevant documents reveal the formal institutional arrangements and trajectory of SAI. Other relatively informal documents from the Brazilian National Association of External Auditors shows the difficulties felt by external auditors that seeks a workable equilibrium between magistrates and auditors. Also, at the international level, documents related to INTOSAI show the role the organization plays in the perpetuation of a lopsided, elite oriented SAI structure in Brazil. The empirical findings confirm the hypothesis that the constitutional lacuna in the 1988 Federal Constitution provokes structural and functional difficulties for the PAEA. Also, it affects the formal and operational independence of the latter. The conclusion is that without the functional independence of the PAEA, the interference of politically selected agents will grow over the activities of external auditors. This can constitute object of social debate to learn if such pattern remains the public choice, if ever there was any respective social choice.

Keywords: 1. Politics 2. External Auditing 3. Court of Accounts 4. Constitutional Lacuna 5. Functional Independence.

SIGLAS

ADI – Ação Direta de Inconstitucionalidade
AEAP – Auditoria Externa da Administração Pública
Amcon – Associação Nacional do Ministério Público de Contas
ANTC – Associação Nacional de Controle Externo dos Tribunais de Contas do Brasil
Atricon – Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil
AUFC – Auditor Federal de Controle Externo-área Controle Externo
AUFC - Auditor Federal de Controle Externo-Apoio Técnico e Administrativo
CF – Constituição Federal
CP – Ciência Política
IFS – Instituição Fiscalizadora Superior / Instituições Auditoras Superiores
Intosai – Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores/Organização Internacional de Instituições Auditoras Superiores/
International Organization of Supreme Audit Institutions
IRB – Instituto Rui Barbosa
ISSAI - Normas Internacionais das Instituições Fiscalizadoras Superiores
LM – Lei Maior (Constituição)
LOTUCU – Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União
MAIOE-PE - Manual de Orientação para Arranjo Institucional de Órgãos e Entidades do Poder Executivo Federal (não é sigla oficial)
MP – Ministério Público
MPTCU – Ministério Público junto ao Tribunal de Contas da União
NAG – Norma de Auditoria Governamental (ver IRB)
Olacefs – Organização Latino-americana e do Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores
Segecex – Secretaria-Geral de Controle Externo
STF – Supremo Tribunal Federal
STM – Superior Tribunal Militar
STJ – Superior Tribunal de Justiça
TC – Tribunal de Contas
TCB – Tribunais de Contas do Brasil
TCDF – Tribunal de Contas do Distrito Federal
TCE – Tribunal de Contas dos Estados
TCM – Tribunal de Contas do Município/ Tribunal de Contas dos Municípios
TCU – Tribunal de Contas da União
Unieuro – Centro Universitário Euro-Americano

LISTA DE TABELAS

Tabela 1: Quadro de pessoal do TCU, em 1922	97
Tabela 2: Classificação do quadro próprio de pessoal dos TCB	113
Tabela 3: Arranjo institucional da AEAP na estrutura do TCU	123
Tabela 4: Falta de padrão de identidade nacional do auditor externo	125
Tabela 5: Agentes públicos do quadro de pessoal do TCU	126
Tabela 6: Levantamento de espécies de instituição fiscalizadora superior	131