



FACULDADE DE TECNOLOGIA E CIÊNCIAS SOCIAIS APLICADAS – FATECS
CURSO: CIÊNCIAS CONTÁBEIS
LINHA DE PESQUISA: CONTABILIDADE
ÁREA: CONTROLE INTERNO E AUDITORIA

AUGUSTO ALCEBÍADES REIS DINIZ
RA: 21500297

**AUDITORIA EM AUTARQUIAS DE CATEGORIAS PROFISSIONAIS: UMA
AVALIAÇÃO QUANTO A PRESTAÇÃO DE CONTAS AOS ÓRGÃOS ESTATAIS**

Brasília
2018

AUGUSTO ALCEBÍADES REIS DINIZ

**AUDITORIA EM AUTARQUIAS DE CATEGORIAS PROFISSIONAIS: UMA
AVALIAÇÃO QUANTO A PRESTAÇÃO DE CONTAS AOS ÓRGÃOS ESTATAIS**

Trabalho de conclusão de curso (TCC)
apresentado como um dos requisitos para a
conclusão do curso de Ciências Contábeis do
Centro Universitário de Brasília (UniCEUB).

Orientador: Prof. José Augusto Simões Amaro

**Brasília
2018**

AUGUSTO ALCEBÍADES REIS DINIZ

**AUDITORIA EM AUTARQUIAS DE CATEGORIAS PROFISSIONAIS: UMA
AVALIAÇÃO QUANTO A PRESTAÇÃO DE CONTAS AOS ÓRGÃOS ESTATAIS**

Trabalho de conclusão de curso (TCC)
apresentado como um dos requisitos para a
conclusão do curso de Ciências Contábeis do
Centro Universitário de Brasília (UniCEUB).

Orientador: Prof. José Augusto Simões Amaro

Brasília, 21 de outubro de 2018

BANCA EXAMINADORA

Prof. José Augusto Simões Amaro
ORIENTADOR

Prof. (a)
Examinador (a)

Prof. (a)
Examinador (a)

AUDITORIA EM AUTARQUIAS DE CATEGORIAS PROFISSIONAIS: UMA AVALIAÇÃO QUANTO A PRESTAÇÃO DE CONTAS AOS ÓRGÃOS ESTATAIS

Augusto Alcebíades Reis Diniz

RESUMO

A finalidade do presente trabalho é analisar, em dada medida, a eficácia de atuação das Entidades Fiscalizadoras Superiores ante os Conselhos de Fiscalização Profissional no que tange a processos de auditoria, fiscalização, controle e prestação de contas. O estudo foi feito a partir da revisão das principais teorias, leis e normas relacionadas ao tema, demonstrando a importância de um sistema de controle interno eficiente para levar ao Tribunal de Contas da União (TCU) a correta e fidedigna informação contábil, financeira e administrativa. A metodologia utilizada para a realização do trabalho em questão pode ser classificada como pesquisa descritiva e exploratória, contemplando não tão somente dados quantitativos e qualitativos, mas sendo também utilizando manuais, normas técnicas, cartilhas e demais artigos científicos publicados. São apresentadas análises em relação aos conselhos profissionais, buscando extrair óbices e entraves que limitam a atuação do TCU aos processos de contas e como este último se coloca como órgão fiscalizador, sugerindo melhorias a determinados setores, expondo dados de auditorias outrora realizadas para comparar sua atuação e demonstrando novidades legislativas nessa área. Os resultados da pesquisa demonstram que existem alguns bloqueios dentro dos conselhos que limitam a sua competente atuação no ramo em que estão inseridos. Contudo, o TCU por meio de auditorias específicas, boas práticas de controle e recomendações futuras para esses órgãos, busca levar a esses, seja em curto ou longo prazo, uma maior autonomia e competência para a autêntica prestação de contas e legítimas práticas de gestão e controle.

Palavras-chave: Auditoria; Prestação de contas; TCU; Conselhos de Fiscalização Profissional.

¹Aluno do curso de Graduação em Ciências Contábeis
UniCEUB – Centro Universitário de Brasília
E-mail: augustorduniz@gmail.com

SUMÁRIO

1 INTRODUÇÃO.....	6
2 REFERENCIAL TEÓRICO.....	8
2.1 CONTROLE E FISCALIZAÇÃO	8
2.1.1 Controle na Administração Pública.....	8
2.1.2 Tipos de controle na esfera pública	9
2.2 <i>ACCOUNTABILITY</i>	10
2.2.1 Conceitos iniciais.....	10
2.2.2 Prestação de contas nas Entidades sem Fins Lucrativos	11
2.2.3 Tipos e modelos de prestação de contas nas EFSL	12
2.2.4 Leis que regem a tomada e prestação de contas no âmbito público.....	14
2.2.5 Como são tratados os prazos e resultados das prestações de contas	15
2.3 TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO.....	15
2.3.1 Missão do TCU.....	16
2.3.2 Estrutura	17
2.4 Conselhos de Fiscalização Profissional.....	17
2.4.1 Conceitos iniciais.....	17
2.4.2 Descentralização administrativa.....	18
2.4.3 Quanto à natureza jurídica.....	18
2.4.4 Conceituação de autarquias	20
2.4.5 Autarquias no âmbito dos conselhos.....	20
2.4.6 OAB.....	21
2.4.7 Quanto a contratação de pessoal.....	21
2.4.8 Quanto à cobrança de anuidades	21
2.4.9 Quanto aos conselheiros e os princípios que o regem.....	22
2.4.10 Excesso de poder	23
2.4.11 Improbidade administrativa.....	23
2.4.12 Conflito de interesses.....	24
2.4.13 Transparência.....	25
3 METODOLOGIA.....	25

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS	27
5 CONSIDERAÇÕES FINAIS	35
REFERÊNCIAS	37
APÊNDICE 1 - Questionário aplicado aos conselhos de fiscalização	40
APÊNDICE 2 - Questionário para ser aplicado ao entrevistado do TCU no RS	42

1 INTRODUÇÃO

A fiscalização governamental nas entidades públicas originalmente tinha como objetivo detectar inconsistências e equívocos, com o guiar seus entes fiscalizados para o caminho da eficiência da prestação do serviço e fiabilidade das informações. Atualmente, esse conceito de que a fiscalização das autarquias é mais amplo, aberto, muitas vezes de difícil delimitação de suas fronteiras e, por vezes, capaz de erguer obstáculos à compreensão do cidadão comum, que buscam adquirir um conhecimento maior na área de fiscalização e controle.

Diariamente, na mídia, nos deparamos com informações como de sonegação de impostos, fraudes em licitações, erros e negligências nas declarações de prestação de contas e inúmeros outros exemplos de má gestão no bojo da administração pública nas três esferas. Nesse contexto, inserem-se os conselhos de entidades profissionais, que são objeto do presente estudo.

A partir da conceituação doutrinária dessas entidades como autarquias especiais, dotadas de autonomia e independência financeira e administrativa e, ainda, como integrantes da administração pública indireta. Nessa conjuntura, as referidas entidades têm o dever de zelo com a coisa pública, mas principalmente pela regularidade, desempenho e o acompanhamento das diversas profissões que se concentram no meio da sociedade.

A partir dessa consideração sobre a capacidade de autoadministração operacional e financeira desses conselhos, surge a preocupação que instiga a investigação do trabalho, ou seja, verificar se, pelo fato de gozar dessa regalia normativa, os mesmos prestam contas devidamente aos órgãos estatais? Na esteira desse questionamento toma-se a preocupação quanto à eficiência por parte das Entidades Fiscalizadoras Superiores (EFS) quanto à fiscalização dessas autarquias.

Para respaldar as questões acima supracitadas, é necessário enfatizar a necessidade de pesquisas de campo, visando aquilatar em que medida a prestação de contas dos conselhos cumpre com suas obrigações acessórias. A importância do estudo se traduz fundamentalmente pelo fato de investigar se existem nessas autarquias carências de sistemas de informação, de pessoal capacitado, para produzir aos entes que as fiscalizam uma informação fidedigna.

O presente trabalho tem o objetivo de analisar o grau de efetividade de fiscalização e controle nos conselhos de fiscalização profissional, mediante uma metodologia de estudos exploratórios e descritivos.

O estudo encontra-se estruturado em seções, onde a primeira buscou identificar quais tipos de controle e fiscalização existem na administração pública e suas legislações vigentes,

explicitar o conceito de *accountability* e como se dá a prestação e tomada de contas na esfera pública, conceituar e explicar qual a missão e a estruturação do TCU e demonstrar quais as concepções que regem os conselhos de fiscalização profissional, tais como sua natureza jurídica de autarquia, leis e regimes cujo os conselheiros devem seguir e também a transparência, na segunda seção foi demonstrada a metodologia aplicada, na terceira a análise e descrição dos dados investigados e na quinta e última seção, as considerações finais sobre o resultado da pesquisa.

Dessa forma, o estudo visa detidamente a análise dos processos de prestações de contas, fundamentado nos resultados extraídos dos conselhos e do Tribunal de Contas, com vistas a contribuir no processo de melhoria do *accountability* dessas autarquias e para proposição de futuras pesquisas.

2 REFERENCIAL TEÓRICO

2.1 CONTROLE E FISCALIZAÇÃO

2.1.1 Controle na Administração Pública

As entidades públicas têm responsabilidade na gestão de bens comuns e de interesses sociais, qualquer que seja sua finalidade. Para isso, devem atender a normas constitucionais, sobretudo em relação ao controle interno, cuja relevância normativa está discriminada na Constituição Federal (CF) de 1988.

Fazendo referência a abrangência do controle, define-se em duas esferas, de acordo com Ferreira *et al* (2016):

o controle interno, composto por métodos pelos quais uma organização controla suas atividades com a finalidade de proteger o patrimônio público, garantir fidedignidade contábil e a eficiência operacional. É exercido por órgãos de um poder sobre suas próprias condutas administrativas; e o controle externo que se caracteriza exercida por órgão fiscalizador de outra esfera da administração, diferente da Administração que gerou a conduta fiscalizada. (...) é exercido entre os poderes constituídos, pela sociedade (controle social) e pelo sistema de contas, cujos tribunais de contas da União, Estados e Municípios são os responsáveis.

O controle tem se tornado cada vez mais necessário nas organizações à proporção em que elas vão congregando uma multiplicidade de objetivos. (CASTRO, 2009, p.35)

Em Silva (1997, p.59) ele pondera sobre o que consiste o exame auditorial:

é de caráter obrigatório e se chama Auditoria de Gestão (IN/DTN/MEFP nº 16, de 20 de dezembro de 1991). No âmbito do TCU, a auditoria só ocorre para sanear pontos obscuros do processo ou nos dizeres do inciso I do art. 206 do seu regimento interno, para “obter dados de natureza contábil, financeira, orçamentária e patrimonial, quanto aos aspectos técnicos, de legalidade e de legitimidade da gestão dos responsáveis pelo órgão (...)”.

Outras fiscalizações são de propriedades aleatórias no tempo e assistemáticas, fazendo com que as contas consumam a principal parcela do ímpeto de trabalho de ambos os controles: “o interno, pela sua obrigatoriedade de verificar e auditar, preliminarmente, as contas apresentadas pelos gestores; o externo, pela sua obrigatoriedade de julgá-las.” (SILVA, 1997, p.59)

“A Constituição Federal de 1988 estabeleceu no art. 70 que o titular da função do Controle Externo da Administração Pública é o Congresso Nacional, exercendo essa função com o auxílio do Tribunal de Contas.” (FERNANDES, 1999, p.169). No sentido de exercer a função de auxiliar o Poder Legislativo no controle externo da Administração, Fernandes (1999, p.168-169) reitera sobre o fato da posição constitucional do TCU. De outro modo,

“(…), devem sempre os Tribunais de Contas ter consciência de que o titular do controle externo é o Poder Legislativo, razão pela qual não podem deixar de emprestar colaboração nas auditorias e inspeções que lhe forem requeridas.” (FERNANDES, p.169, 1999)

Tomando-se como base a Constituição, ela reluz que a titularidade do Poder Legislativo “é composto de representantes do povo, com legitimidade para impor a arrecadação (...) tributária, definir sua aplicação, mediante a Lei Orçamentária, e, por corolário natural, exercer o controle.” (FERNANDES, p.169, 1999). Similarmente, “o Poder Legislativo exerce o controle externo sobre todas as atividades administrativas, em todos os órgãos e entidades da Administração Pública.” (FERREIRA *et al*, 2016).

Faz-se uso da definição de controle da Administração Pública por “conjunto de mecanismos jurídicos e administrativos por meio dos quais se exerce o poder de fiscalização e de revisão da atividade administrativa em qualquer das esferas de poder.” (FERREIRA *et al*, 2016 apud FILHO, 2011, p.863).

2.1.2 Tipos de controle na esfera pública

O Decreto Lei 200/67, em seu Art. 13 cita que o controle da administração pública deverá se exercer em todos os níveis e órgãos:

- a) o controle, pela chefia competente, da execução dos programas e da observância das normas que governam a atividade específica do órgão controlado;
- b) o controle, pelos órgãos próprios de cada sistema, da observância das normas gerais que regulam o exercício das atividades auxiliares;
- c) o controle da aplicação dos dinheiros públicos e da guarda dos bens da União pelos órgãos próprios do sistema de contabilidade e auditoria.

A Lei 9.649/98, em seu Art. 58 § 5º pondera sobre questões de controle interno ante os conselhos regionais e federais:

§ 5º O controle das atividades financeiras e administrativas dos conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas será realizado pelos seus órgãos internos, devendo os conselhos regionais prestar contas, anualmente, ao conselho federal da respectiva profissão, e estes aos conselhos regionais

Segundo Saraiva (SILVA, 1997, apud SARAIVA, 1996:1), o controle da gestão financeira estatal pode ser dividido em:

- a) **Controle político:** ações de apoio ou rejeição às iniciativas do governo;
- b) **Controle administrativo:** pode ser exemplificado pela supervisão ministerial;
- c) **Controle judiciário:** coibir abusos das normas e de práticas dolosas ao patrimônio público;
- d) **Controle de contas:** tem como função subsidiar o efetivo controle político exercido pelos representantes do povo.

O controle governamental pode ser realizado em duas vertentes: o controle administrativo e o controle político, que visa:

ao equilíbrio entre os Poderes estruturais da República- Executivo Legislativo e Judiciário-, caracterizando o sistema de freios e contrapesos que, segundo Carvalho Filho (2011) inibe o crescimento de qualquer um deles em detrimento do outro e permite a compensação de eventuais pontos de debilidade de um para deixar sucumbir à força de outro. (FERREIRA *et al*, 2016)

O Decreto Lei 200/67, em seu Art. 26 incisos I a IV retrata sobre os objetivos da supervisão ministerial da Administração Indireta, no que assegura:

- I - A realização dos objetivos fixados nos atos de constituição da entidade;
- II - A harmonia com a política e a programação do Governo no setor de atuação da entidade;
- III - A eficiência administrativa;
- IV - A autonomia administrativa, operacional e financeira da entidade.

Segundo Saraiva (SILVA, 1997, apud SARAIVA, 1996:2), existem três métodos distintos para o controle de contas:

- a) **O método da denúncia de irregularidades ao Parlamento:** uma 'Controladoria' apresenta ao Poder Legislativo relatórios de auditoria sobre a aplicação dos recursos pelos diversos órgãos governamentais;
- b) **O método da reparação do dano administrativo:** sistema adotado por países como França, Espanha e Brasil. Embora sejam órgãos auxiliares do Poder Legislativo, as 'Câmaras' ou 'Tribunais de Contas' têm autonomia para julgar as contas apresentadas pelos administradores, exigir a reparação financeira consequente de atos ilegais e aplicar sanções administrativas aos responsáveis pela má gestão dos recursos públicos;
- c) **O método do controle preventivo:** a despesa é verificada pelo órgão controlador antes de ser executada.

2.2 ACCOUNTABILITY

2.2.1 Conceitos iniciais

“*Accountability* é um termo da língua inglesa, sem tradução exata para o português, mas que pode ser entendido como o ato de prestação de contas de forma responsável.” (CARNEIRO *et al*, 2011, p. 94). O termo envolve também, de acordo com Pinho e Sacramento (CARNEIRO *et al*, 2011, apud PINHO e SACRAMENTO, 2009, p.94) transparência, obrigação de prestação de contas, justificativas para as ações que foram ou deixaram de ser empreendidas. “O que pode ser entendido, nas organizações sem fins

lucrativos, como ato de demonstrar que cumpriu a sua missão, ou seja, demonstrar que utilizou corretamente os recursos recebidos de doações.” (CARNEIRO *et al*, 2011).

2.2.2 Prestação de contas nas Entidades sem Fins Lucrativos

No entender de Gasparini (1989:42), o dever de prestar contas:

é da essência da gestão de bens, direitos e serviços. É, portanto, encargo ou obrigação de quem gestiona coisas de terceiros. Vale dizer que a prestação de contas abrange todos os atos de administração e governo e não só os relacionados com o dinheiro público ou gestão financeira.

Prestação de contas efetivas e transparentes são os desafios do milênio para todos os tipos de organização, visto que, cada vez mais há disputa pela confiabilidade e credibilidade em qualquer que seja o campo de atuação. Para as organizações do Terceiro Setor, este princípio é uma premissa básica a ser cumprida em busca da credibilidade face à sociedade (MILANI FILHO, 2004).

Carneiro *et al* (2011), citando Olak e Nascimento (2006), esclarece que, no Brasil, as normas e práticas contábeis particularmente as entidades do Terceiro Setor são embrionárias. De uma maneira geral:

as demonstrações contábeis elaboradas e publicadas pelas organizações do Terceiro Setor brasileiro seguem os moldes usados pelas entidades com fins lucrativos, pois, tanto a contabilidade das empresas privadas (segundo setor) quanto a do Terceiro Setor, é regulamentada pela lei 6.404/76 que dispõe sobre as sociedades por ações e devem seguir as orientações das Normas Brasileiras de Contabilidade Técnica - NBC T's 3 e 6, que tratam do Conceito, Conteúdo Estrutura Demonstrações Contábeis e Divulgação Demonstrações Contábeis, respectivamente.

Porém, o Conselho Federal de Contabilidade (CFC) vem se pronunciando sobre o assunto, editando normas técnicas aplicáveis às organizações sem fins lucrativos. Assim, os procedimentos de escrituração das transações praticadas pelas organizações do Terceiro Setor diferem dos utilizados pelas demais entidades jurídicas, apresentando assim terminologias diferentes das entidades de fins lucrativos. (CARNEIRO, *et al*, 2011).

Observa-se que ainda não existe uma preocupação por parte de algumas entidades desse setor no aspecto das divulgações contábeis financeiras e não financeiras, pois, muitas ainda não perceberam o caráter público que as envolvem e as motivem a cultivar a transparência. No entanto, esse cenário está em rápida transformação, visto que essa ausência de transparência faz com que a sociedade em geral não conheça as ações sociais de tais entidades, não conseguindo, assim, o fomento necessário para o seu crescimento, e em muitos casos para sua subsistência. (FALCONER, 1999).

Dessa forma, segundo Carneiro *et al* (2011) “é de fundamental importância que tais entidades demonstrem as aplicações de recursos para aqueles que financiam suas atividades,

sejam órgãos governamentais ou a sociedade em geral”, e que, assim, estejam cumprindo com seus deveres.

Do ponto de vista de Bettiol Júnior (2005) os benefícios obtidos pelos indivíduos por meio dos serviços prestados por essas entidades chamam cada vez mais a atenção dos doadores de recursos e da sociedade. Portanto, elaborar demonstrações contábeis que possam colaborar para satisfazer essas necessidades é uma exigência.

O Decreto Lei 200/67, em seu Art. 28 incisos I a III, no que tange a prestação de contas, dita que “a entidade da Administração Indireta deverá estar habilitada a”:

- I - Prestar contas da sua gestão, pela forma e nos prazos estipulados em cada caso;
- II - Prestar a qualquer momento, por intermédio do Ministro de Estado, as informações solicitadas pelo Congresso Nacional;
- III - Evidenciar os resultados positivos ou negativos de seus trabalhos, indicando suas causas e justificando as medidas postas em prática ou cuja adoção se impuser, no interesse do Serviço Público.

“Os Conselhos de Fiscalização Profissional devem prestar contas ao TCU, conforme dispõe o § único do artigo 70 da CF, bem como inúmeros precedentes do Supremo Tribunal Federal (STF) e do próprio TCU.” (SOUZA, 2016, § 42, grifo do autor)

Desse modo, salvo melhor juízo, entendemos que:

b) os Conselhos devem:

b.1) prestar contas ao TCU, em razão da natureza jurídica tributária das anuidades e,

b.2) gerir os recursos recebidos de forma adequada e proporcional, zelando sempre pela eficiência e economicidade; (SOUZA, 2016, § 124)

2.2.3 Tipos e modelos de prestação de contas nas EFSL

Carneiro *et al* (2011) expõe que todas as EFSL devem ter a preocupação de direcionar sua prestação de contas, não apenas aos órgãos regulamentadores e fiscalizadores, mas também a toda sociedade, através de relatórios claros e objetivos para que todos possam entender, por a *accountability* desse setor diz respeito a toda comunidade.

Oliveira (CARNEIRO *et al*, 2011, apud OLIVEIRA, 2009) aponta dois tipos de prestações de contas:

a prestação de contas financeira, que se refere à forma, ao destino, à distribuição e ao uso dos recursos financeiros, e a prestação de contas não financeira que são relatórios nos quais se relata o desenvolvimento das atividades realizadas pelas entidades. Nestes relatórios, as organizações descrevem como e o que foi realizado e para quem foram realizadas suas atividades, ou seja, o foco é no resultado obtido.

Demais normas do setor público demandam dos prestadores de contas, em termos de formalização dos processos, elementos como: “relação dos responsáveis, relatórios de gestão circunstanciados, demonstrativos financeiros e outras informações variáveis de acordo com a natureza do órgão.” (SILVA, 1997, p. 58).

Segundo Silva (1997, p.55) dada a ausência de complementação por outras formas de controle não-governamental, a prestação e a verificação das contas dos administradores públicos, exercidas nos moldes de que dispõem os arts. 70 e seguintes da Constituição Federal, com mais razão ainda deveriam se revestir do máximo grau possível de eficiência, eficácia e efetividade. Ao dever de prestar contas e suas consequências, reais ou formais, em um processo integrado de planejamento, execução e controle.

O modelo de "tomada e prestação de contas", elaborado por Silva (1997, p.61) sofre dos males analisados a seguir.

- **Intempestividade**

Uma estrutura de controle deve "ser estimada em termos de rapidez e simplicidade de ação", pois "um sistema elaborado que é complexo e lento raramente produz resultados satisfatórios.

Ampliar o raio de ação do controle dos gastos públicos de modo a permitir-lhe responder pronta e corretamente às exigências da racionalidade administrativa.

- **Incomunicabilidade**

Avaliar o cumprimento de metas e de resultados, comprovar legalidades e exercer o controle das operações de créditos, seu fim maior não é outro senão o de "apoiar o controle externo no exercício de sua missão institucional", missão essa que se encerra no "julgamento" de contas. Em suma, cabe ao controle interno prover o externo de insumos e a este, por sua vez, não cabe prover a ninguém, exceto a si mesmo

- **Ineficiência**

Por ser exaustivamente abrangente e homogêneo em seus pressupostos, o modelo de prestação de contas exige, de forma dissociada de análises de risco e financeira prévias, que todos os gestores, anualmente, submetam suas contas aos crivos dos controles interno e externo.

O modelo de contas propiciaria às instituições do controle a possibilidade de uma melhor utilização de seus recursos materiais e humanos, pela redução na demanda absoluta da carga de trabalho e, conseqüentemente, pela maior disponibilidade de tempo para uma dedicação mais apropriada - e com maior qualidade - aos diversos processos de contas, na razão direta de sua relevância material e complexidade operacional.

Segundo Silva (1977, p.66) para que o modelo de contas possa vir a desempenhar papel de real efetividade junto à administração pública brasileira e, conseqüentemente, junto ao todo social, as seguintes alterações devem ser implementadas:

- a) Elaboração dos processos de contas por intermédio de acompanhamento pari passu das diversas ações administrativas;
- b) Estabelecimento de rotinas para a realimentação do sistema administrativo governamental;
- c) Utilização de critérios econômico-financeiros e de risco, flexibilizar a periodicidade de fiscalização das diversas unidades gestoras e o exercício da própria auditoria nas diversas áreas de atuação dos órgãos.

2.2.4 Leis que regem a tomada e prestação de contas no âmbito público

Piscitelli, em seu conhecimento, discorre: (1995:322):

Tomada de Contas, é o processo preparado pelo órgão de contabilidade analítica da administração direta, referente aos atos de gestão orçamentária, financeira e patrimonial e à guarda de bens e valores públicos sob a responsabilidade de agente responsável.

No que tange a prestação e tomada de contas, a lei 8.443/92 fala que:

Art. 6º Estão sujeitas à tomada de contas e, ressalvado o disposto no inciso XXXV do art. 5º da Constituição Federal, só por decisão do Tribunal de Contas da União podem ser liberadas dessa responsabilidade as pessoas indicadas nos incisos I a VI do art. 5º desta Lei.

Art. 7º As contas dos administradores e responsáveis a que se refere o artigo anterior serão anualmente submetidas a julgamento do Tribunal, sob forma de tomada ou prestação de contas, organizadas de acordo com normas estabelecidas em instrução normativa.

Nas tomadas ou prestações de contas a que alude este artigo devem ser incluídos todos os recursos, orçamentários e extra orçamentários, geridos ou não pela unidade ou entidade.

Art. 9º Integrarão a tomada ou prestação de contas, inclusive a tomada de contas especial, dentre outros elementos estabelecidos no Regimento Interno, os seguintes:

I - relatório de gestão;

II - relatório do tomador de contas, quando couber;

III - relatório e certificado de auditoria, com o parecer do dirigente do órgão de controle interno, que consignará qualquer irregularidade ou ilegalidade constatada, indicando as medidas adotadas para corrigir as faltas encontradas;

IV - pronunciamento do Ministro de Estado supervisor da área ou da autoridade de nível hierárquico equivalente, na forma do art. 52 desta Lei.

Art. 10. A decisão em processo de tomada ou prestação de contas pode ser preliminar, definitiva ou terminativa.

§ 1º Preliminar é a decisão pela qual o Relator ou o Tribunal, antes de pronunciar-se quanto ao mérito das contas, resolve sobrestar o julgamento, ordenar a citação ou a audiência dos responsáveis ou, ainda, determinar outras diligências necessárias ao saneamento do processo.

§ 2º Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal julga as contas regulares, regulares com ressalva, ou irregulares.

§ 3º Terminativa é a decisão pela qual o Tribunal ordena o trancamento das contas que forem consideradas ilíquidáveis

2.2.5 Como são tratados os prazos e resultados das prestações de contas

Quanto a prazos, o art. 2º da INTCU nº 12 dispõe que a apresentação das tomadas e prestações de contas (...) deverá ocorrer no prazo máximo de 120 (cento e vinte) dias, contados da data do encerramento do correspondente exercício financeiro, exceto quanto às entidades da administração indireta, incluídas as fundações, as sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público Federal e as demais empresas controladas direta ou indiretamente pela União, englobando as encampadas ou sob intervenção federal, que disporão de até 150 dias para a apresentação de suas contas". (SILVA, 1997).

Após apreciados, os processos devem ser julgados pelo TCU até o final do exercício subsequente ao de sua apresentação, podendo tal prazo ser prorrogado, oportunidade em que as contas serão consideradas, segundo o art. 16 da Lei nº 8.443/92. (SILVA, 1997).

- regulares, quando "expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão do responsável";

- regulares com ressalva, quando "evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal de que não resulte dano ao erário";

- irregulares, quando comprovado dano ao erário, omissão no dever de prestar contas, prática de ato de gestão ilegal, ilegítimo, ou antieconômico ou desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos.

No primeiro caso dá-se quitação plena ao responsável. No segundo, determina-se a adoção das medidas necessárias ao saneamento dos desvios detectados. No último caso, além da aplicação de multa ao responsável - hoje no limite máximo de R\$15.901,24 (quinze mil novecentos e um reais e vinte e quatro centavos), cabe sua condenação ao ressarcimento do dano causado, acrescido de atualização monetária, quando o débito for comprovável e quantificável.

No que tange a omissão no dever de prestar contas, o art. 8º da lei 8.443/92 dita que:

Art. 8º Diante da omissão no dever de prestar contas, da não comprovação da aplicação dos recursos repassados pela União, na forma prevista no inciso VII do art. 5º desta Lei, da ocorrência de desfalque ou desvio de dinheiros, bens ou valores públicos, ou, ainda, da prática de qualquer ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico de que resulte dano ao Erário, a autoridade administrativa competente, sob pena de responsabilidade solidária, deverá imediatamente adotar providências com vistas à instauração da tomada de contas especial para apuração dos fatos, identificação dos responsáveis e quantificação do dano.

2.3 TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO

2.3.1 Missão do TCU

As competências do TCU estão previstas em sua Lei Orgânica- competência 11, que assim se constitui:

Art. 1º Ao Tribunal de Contas da União, órgão de controle externo, compete, nos termos da Constituição Federal e na forma estabelecida nesta Lei:

I - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos das unidades dos poderes da União e das entidades da administração indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo poder público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte dano ao Erário

De acordo com o inciso IV do art 1º da Lei 8.443/92, compete também ao Tribunal de Contas:

IV - acompanhar a arrecadação da receita a cargo da União e das entidades referidas no inciso I deste artigo, mediante inspeções e auditorias, ou por meio de demonstrativos próprios, na forma estabelecida no Regimento Interno.

Para Fernandes (1999, p.168), o Tribunal de Contas, no Brasil, é uma instituição com raiz constitucional, deliberando de forma colegiada, incumbida de julgar a boa e regular aplicação dos recursos públicos e auxiliar o Poder Legislativo na realização do controle externo da Administração Pública e no julgamento das contas anuais dos chefes do Poder Executivo.

Também Pontes de Miranda (1999 p. 239) com seu perene brilho, sustenta que “a função de julgar as contas está claríssima no texto constitucional. Não havemos de interpretar que o Tribunal de Contas julgue e outro juiz as julgue novamente depois. Tratar-se-ia de absurdo.”

Segundo Melo (FERNANDES, 1999, apud MELO, 1950 p.118/9), asserindo que o “Tribunal de Contas não é um simples órgão administrativo”, mas exerce “uma verdadeira judicatura sobre os exatores, os que têm em seu poder, sob sua gestão, bens e dinheiros públicos”.

A missão do TCU é, portanto, em última instância, garantir a boa administração, impedindo a prática de abusos no que tange ao bom uso do dinheiro público (MAIA, 2003).

A equação que demonstra com mais clareza, segundo Fernandes (1999, p.171), a competência e responsabilidades dos Tribunais de Contas pode ser assim demonstrada:

- a) o julgamento das contas anuais dos órgãos e entidades, decidindo sobre a regularidade, ou irregularidade, é soberano, privativo e definitivo;

- b) Constituição tratou das contas anuais da ação governamental, prevendo para o Tribunal de Contas a atribuição de apenas emitir Parecer Prévio, de caráter também definitivo, mas sem o poder de julgar.

2.3.2 Estrutura

A esta composição, integram o Tribunal três auditores, nomeados pelo Chefe do Executivo, mediante concurso público, que substituem os Ministros nos afastamentos, impedimentos e em casos de desocupação do cargo. É importante notar que a composição desta importante Corte demonstra em alto relevo a harmonia entre os três Poderes da União.

Com referência aos julgamentos do Tribunal, estes são realizados em três Colegiados, quais sejam, o Plenário, a Primeira e a Segunda Câmaras. O Plenário é integrado por todos os ministros, sendo presidido pelo Presidente do TCU. As Câmaras são compostas por quatro ministros e um ou dois auditores, cada. A Primeira Câmara é presidida pelo Vice-Presidente do Tribunal e a Segunda pelo ministro mais antigo no cargo

Ao fiscalizar as atividades das unidades jurisdicionadas de forma simultânea e não a posteriori, mediante leitura de relatórios de prestações de contas, o Tribunal vem potencializando o resultado benéfico de sua atuação (MAIA, 2003).

2.4 CONSELHOS DE FISCALIZAÇÃO PROFISSIONAL

2.4.1 Conceitos iniciais

No Brasil, a fiscalização das profissões regulamentadas é feita por meio dos Conselhos Federais e Regionais no âmbito de suas áreas de atuação específica, que são verdadeiras pessoas jurídicas de direito público com função específica de fiscalização profissional. (SOUZA, 2016).

Desde a sua criação, os Conselhos de Fiscalização Profissional estavam excluídos da incidência das normas gerais destinadas à Administração Pública Federal, direta ou indireta uma vez que de acordo com o Decreto-Lei (200/67) tais entes sempre tiveram autonomia quanto às contratações de pessoal (SOUZA, 2016).

Odete Medauar (2001, p.108) define os conselhos desta maneira:

“Trata-se de organismos destinados, em princípio, a “administrar” o exercício de profissões regulamentadas por lei federal. São geridos por profissionais da área, eleitos por seus pares. De regra, têm estrutura federativa, com um órgão de nível nacional e órgãos de nível estadual. As leis que regulamentam profissões e criam ordens ou conselhos transferem-lhes competência para exercera fiscalização do respectivo exercício profissional e o poder disciplinar. A chamada polícia das profissões, que originariamente caberia ao poder público, é, assim, delegada às ordens profissionais que, nessa matéria, exercem atribuições típicas do poder público”.

Segundo Fernandes (2012, p.69) A fiscalização do exercício de atividades profissionais implica o desempenho de poder de polícia, do qual é sucedâneo o poder de punir os profissionais que atuarem em desacordo com as normas que regulem o exercício da respectiva atividade.

A criação desses Conselhos de Fiscalização do Exercício das Profissões **decorreu da descentralização das atividades do Estado**, ou seja, surgiu da necessidade da União criar pessoas jurídicas para atuar em determinados ramos específicos, tais como a fiscalização das profissões regulamentadas. (RODRIGUES DE SOUZA, 2016, grifo do autor).

2.4.2 Descentralização administrativa

Meirelles (SOUZA, 2016, apud MEIRELLES, 2002 p.638) salienta informações necessárias para melhor entender a descentralização administrativa:

“Descentralização consiste em atribuir a outrem poderes da Administração (...)”. A descentralização administrativa pressupõe, portanto, a existência de uma pessoa jurídica, distinta da do Estado, a qual, investida dos necessários poderes de administração, exercita atividade pública ou de utilidade pública.

Para Fernandes (2012 p.73) a delegação das atividades atualmente executadas pelos chamados conselhos profissionais deve decorrer de descentralização administrativa.

2.4.3 Quanto à natureza jurídica

Em se tratando de natureza jurídica dos conselhos, Rodrigues de Souza (2016, §4) pondera que:

o primeiro ponto que merece esclarecimento gira em torno da questão da natureza jurídica dos Conselhos de Fiscalização Profissional, especialmente por que desde a criação desses entes houve uma enorme celeuma no ordenamento jurídico, principalmente em razão da modificação introduzida pela Medida Provisória n.º 1546/97, que foi convertida na Lei n.º 9649/98.

Segundo Fernandes (2012), os conselhos profissionais são entidades que se destinam ao controle e fiscalização de determinadas profissões regulamentadas. Embora venham exercendo suas atividades há bastante tempo, a natureza jurídica dessas entidades é objeto de grande controvérsia.

O Supremo Tribunal Federal considerou que, por se tratar de função típica de Estado, o controle e a fiscalização do exercício de atividades profissionais não poderia ser delegado a entidades privadas.

Disso resultou o entendimento de que os conselhos profissionais teriam natureza autárquica. Portanto, não seriam meros entes de colaboração, mas pessoas jurídicas de direito público. Não havendo qualquer exceção constitucional, é possível concluir que a lei não

poderia excepcionar tais entidades da aplicação do regime jurídico que a Constituição reserva para as pessoas jurídicas de direito público (FERNANDES, 2012, p.67).

Diante disso, conclui-se que as leis que atribuíam poderes estatais típicos para entidades associativas de caráter privado não teriam sido recepcionadas pela Constituição de 1988 e que, em havendo necessidade de descentralização administrativa da atividade de regulação e fiscalização de atividades profissionais, deveriam ser criadas entidades autárquicas integralmente submetidas ao regime que a Constituição impôs às pessoas jurídicas de direito público que compõem a Administração indireta. (FERNANDES, 2012, p.67).

A Constituição de 1937 autorizou a delegação de funções típicas do poder público para sindicatos e associações profissionais (art. 138).

O art. 138 estabelece que:

A associação profissional ou sindical é livre. Somente, porém, o sindicato regularmente reconhecido pelo Estado tem o direito de representação legal dos que participarem da categoria de produção para que foi constituído, e de defender-lhes os direitos perante o Estado e as outras associações profissionais, estipular contratos coletivos de trabalho obrigatórios para todos os seus associados, impor-lhes contribuições e exercer em relação a eles funções delegadas de Poder Público.

Todavia, a Constituição de 1988 não renovou essa autorização, em vigor desde a Constituição de 1937, deixando de prever qualquer possibilidade de delegação de poderes estatais para associações profissionais. (FERNANDES, 2012, p.68).

Para Fernandes (2012, p.68), durante esse longo período em que vigorou a autorização constitucional para a delegação de funções típicas de Estado para sindicatos e associações profissionais, foram constituídos os chamados conselhos profissionais, com a atribuição de normatizar e fiscalizar o exercício de determinadas profissões regulamentadas, além da prerrogativa de cobrar contribuições necessárias à sua manutenção.

O art. 58 da lei 9.649/98 que ponderava sobre a questão da natureza jurídica dos conselhos, dizia:

Art. 58. Os serviços de fiscalização de profissões regulamentadas serão exercidos em caráter privado, por delegação do poder público, mediante autorização legislativa.

§ 2º Os conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas, dotados de personalidade jurídica de direito privado, não manterão com os órgãos da Administração Pública qualquer vínculo funcional ou hierárquico.

Na tentativa de suprir a ausência de norma constitucional autorizadora de delegação de funções típicas de Estado para as associações profissionais, lançou-se mão de lei ordinária, mais especificamente o **art. 58 da Lei nº 9.649, de 1998**. Porém, essa tentativa de manter o status dos conselhos profissionais como espécies de associações de caráter privado restou

frustrada por decisão do Supremo Tribunal Federal na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) nº 1.717, que declarou inconstitucionais o caput do art. 58 da Lei nº 9.649, de 1998. A Constituição de 1988 impede a delegação de atividades típicas de Estado para entidades privadas (FERNANDES, 2012, p.68).

É relevante avaliar o regime jurídico a que devem se submeter os conselhos profissionais para que continuem a desempenhar as atividades de normatização e fiscalização de profissões regulamentadas. (FERNANDES, 2012, p.69).

No caso específico da fiscalização de profissões regulamentadas e da fiscalização e arrecadação de contribuições de interesse das categorias profissionais, trata-se de atividade que só pode ser desempenhada diretamente pela União, através de seus órgãos, ou por entidade autárquica criada por lei de iniciativa do Presidente da República (FERNANDES, 2012, p.72).

2.4.4 Conceituação de autarquias

O art. 5º Decreto Lei 200/67 exemplifica o conceito de autarquia:

Art. 5º Para os fins desta lei considera-se:

I - Autarquia - o serviço autônomo, criado por lei, com personalidade jurídica, patrimônio e receita própria, para executar atividades típicas da Administração Pública, que requeiram, para seu melhor funcionamento, gestão administrativa e financeira descentralizada.

O Decreto Lei 968/69 trás dizeres no que se refere à regulação da legislação de execução de atividade autárquica:

As entidades criadas por lei com atribuições de fiscalização do exercício de profissões liberais, que sejam mantidas com recursos próprios e não recebam subvenções ou transferências a conta do orçamento da União, regular-se-ão, pela respectiva legislação específica, não se-lhe aplicando as **normas legais sobre pessoal e demais disposições de caráter geral relativas a administração interna das autarquias federais.**

Da leitura atenta do referido decreto é possível perceber que as autarquias com atribuições de fiscalização do exercício de profissões liberais **gozam de determinada autonomia administrativa** (SOUZA, 2016 §11 grifo do autor).

Segundo Hely Lopes Meirelles (2002, p.176):

"a autarquia é forma de descentralização administrativa, através da personificação de um serviço retirado da Administração centralizada. Por essa razão, à autarquia só deve ser outorgado serviço público típico, e não atividades industriais ou econômicas, ainda que de interesse público.

2.4.5 Autarquias no âmbito dos conselhos

Os Conselhos Profissionais são autarquias descentralizadas do âmbito da Administração Federal Direta, sendo entidades “*sui generis*” (quadro funcional e autonomia própria) (SOUZA, 2016, § 23).

Ressalte-se, que os Conselhos de Fiscalização Profissional gozam de especial autonomia que lhes foi conferida por inúmeros instrumentos legais, especialmente o Decreto - Lei nº. 968/69, acima citado (SOUZA, 2016, § 24).

Hely Lopes Meirelles (2002, p.194) enquadra os serviços de fiscalização de profissões regulamentadas como categoria das autarquias de regime especial, que se caracterizam por serem dotadas por lei de privilégios específicos e elevada autonomia, comparativamente às autarquias comuns.

Logo, os Conselhos de Fiscalização Profissional são Autarquias Especiais, ou seja, são Pessoas Jurídicas de Direito Público com atribuições específicas no sentido de fiscalizar o exercício técnico e moral das profissões regulamentadas, datadas de certa autonomia no que tange à contratação de pessoal e administração do seu patrimônio. (SOUZA, 2016, § 32).

2.4.6 OAB

Fernandes (2012, p.78) afirma que uma exceção deve ser feita apenas em relação à Ordem dos Advogados do Brasil que, segundo já decidiu o Supremo Tribunal Federal (ADI nº 3.026), não integra a Administração Pública, sendo um “serviço público independente, categoria ímpar no elenco das personalidades jurídicas existentes no direito brasileiro”.

Assim sendo, ressalvada a Ordem dos Advogados do Brasil, que o Supremo Tribunal Federal reconheceu como um “serviço público independente”, todos os demais conselhos profissionais devem ser vinculados à Administração direta por meio de algum dos seus órgãos (FERNANDES, 2012, p.80-81).

2.4.7 Quanto a contratação de pessoal

Os seus servidores devem ser admitidos mediante concurso público, ressalvados os cargos comissionados (art. 37, incisos II e V) da Constituição da República Federativa do Brasil (CRFB); suas contratações devem observar a legislação pertinente às licitações e contratos administrativos (art. 37, inciso XXI, CRFB); as suas receitas e despesas devem constar da lei orçamentária da União (art. 165, § 5º, inciso I, CRFB); além de estarem obrigadas a prestar contas aos órgãos federais de controle (arts. 70 e 71, CRFB). (FERNANDES, 2012, p.75).

2.4.8 Quanto à cobrança de anuidades

As anuidades são consideradas pela Doutrina e pela Jurisprudência como tributos, da espécie contribuições sociais, nos exatos termos do artigo acima aludido que assim dispõe (SOUZA, 2016, § 34).

O art. 149 da CF denota sobre a instituição pelo Estado às contribuições sociais:

A União poderá instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas.

As anuidades decorrem de uma sucessão de eventos:

- (i) exercício de atividade sujeita a fiscalização de conselho profissional;
- (ii) inscrição;
- (iii) nascimento da obrigação tributária de pagar anuidade ao ente fiscalizador, conforme muito bem assinalado pelo professor Leandro Paulsen.

2.4.9 Quanto aos conselheiros e os princípios que o regem

Art 37 da CF trata sobre os princípios que a administração pública deve vigiar:

“A administração pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados e dos Municípios obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.”

Hely Lopes Meirelles (2000, p.83) pontua muito bem em seus dizeres sobre a moralidade administrativa:

“está intimamente ligada ao conceito de bom administrador, aquele que, usando sua competência, determina-se não só pelos preceitos legais vigentes, como também pela moral comum, propugnando pelo melhor e mais útil para o interesse público.”

No que tange ao Princípio da Legalidade, destacamos, novamente, as palavras do jurista Hely Lopes Meirelles, *verbis*: Significa que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não se pode afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e expor-se a responsabilidade disciplinar, civil e criminal, conforme o caso. Na Administração Pública só é permitido fazer o que a lei autoriza.

Do princípio da Legalidade se depreende que o Administrador somente poderá realizar algum ato que esteja previsto em Lei, sob pena de praticar ato nulo e ter que responder disciplinar, civil e criminal. (SOUZA, 2016, § 51).

Ao se observar os princípios citados anteriormente, somos levados a discernir sobre: “... à impessoalidade, uma vez que o ato administrativo não pode ser dirigido com intuito de beneficiar esta ou aquela pessoa, esta ou aquela empresa...” (FERREIRA, 1989, p.452).

Vale citar os art. 186 e 187 do C. C.:

Art. 186. Aquele que, por ação ou omissão voluntária, negligência ou imprudência, violar direito e causar dano a outrem, ainda que exclusivamente moral, comete ato ilícito.

Art. 187. Também comete ato ilícito o titular de um direito que, ao exercê-lo, excede manifestamente os limites impostos pelo seu fim econômico ou social, pela boa-fé ou pelos bons costumes.

§ 6º As pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviços públicos responderão pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros, assegurado o direito de regresso contra o responsável nos casos de dolo ou culpa.

Consoante dispõe o § 6º do art. 37 da Carta Federal, respondem as pessoas jurídicas de direito público e as de direito privado prestadoras de serviços públicos pelos danos que seus agentes, nessa qualidade, causarem a terceiros.

Registre-se, ainda, a Carta também reconhece a possibilidade do ente público ingressar com ação regressiva para buscar a reparação dos prejuízos sofridos em razão da conduta do agente, inclusive com amparo jurisprudencial,

Portanto, com base na atual jurisprudência, bem como na legislação brasileira vigente, é possível a responsabilização do Estado (Conselho) que quando comprovada a ocorrência do dano e a ação do ente público causadora do Dano (SOUZA, 2016, §123).

2.4.10 Excesso de poder

Quando o Administrador (Gestor e/ou Conselheiros) praticar atos administrativos, tais como registros, adjudicação de licitações formalização de contratos e até julgamentos de processos administrativos e não observar os parâmetros legais é possível que ocorra eventual abuso, excesso e desvio de poder. (SOUZA, 2016, § 54).

Portanto, o excesso de poder ocorre quanto a Autoridade pratica ato fora da sua competência legal. Já o desvio de poder ocorre quanto a Autoridade não atende ao interesse público. (SOUZA, 2016, § 56).

José Cretella Júnior (2000, p.290) esclarece em que consiste o desvio de poder: “... *poder exercido em sentido diferente daquele em vista do qual fora estabelecido*”.

2.4.11 Improbidade administrativa

O Art. 11 da lei 8.429/92 contempla em seus incisos I a IX os tipos de atos de improbidade que viole os deveres de honestidade, imparcialidade, legalidade, e lealdade às instituições, sendo eles:

I- praticar ato visando fim proibido em lei ou regulamento ou diverso daquele previsto, na regra de competência;

II - retardar ou deixar de praticar, indevidamente, ato de ofício;

III - revelar fato ou circunstância de que tem ciência em razão das atribuições e que deva permanecer em segredo;

IV - negar publicidade aos atos oficiais;

V - frustrar a licitude de concurso público;

VI - deixar de prestar contas quando esteja obrigado a fazê-lo;

VII - revelar ou permitir que chegue ao conhecimento de terceiro, antes da respectiva divulgação oficial, teor de medida política ou econômica capaz de afetar o preço de mercadoria, bem ou serviço.

VIII - descumprir as normas relativas à celebração, fiscalização e aprovação de contas de parcerias firmadas pela administração pública com entidades privadas.

IX - deixar de cumprir a exigência de requisitos de acessibilidade previstos na legislação.

Ou seja, os Agentes Públicos (Conselheiros) têm o dever de atender os ditames legais, bem como a obrigação de respeitar **os deveres de honestidade, imparcialidade, legalidade, e lealdade** (SOUZA, 2016, § 81)

Portanto, quando restar comprovada a ocorrência do desvio de poder (desvio do interesse público) caberá ao Poder Judiciário ou à própria Administração anular tal ato, sob pena de eventual responsabilização no âmbito civil, administrativa e criminal dos envolvidos (SOUZA, 2016, § 82).

2.4.12 Conflito de interesses

A questão do conflito de interesse é aplicável aos Diretores dos Conselhos de Fiscalização Profissional, bem como daqueles agentes públicos que tenham acesso a informações privilegiadas. (SOUZA, 2016, § 86).

Já a informação privilegiada é a que diz respeito a assuntos sigilosos ou aquela relevante ao processo de decisão no âmbito do Poder Executivo federal que tenha repercussão econômica ou financeira. (SOUZA, 2016, § 90).

O art. 5º da lei 12.813/2013 trás em seus incisos as práticas que os conselheiros devem se recusar de executar:

Configura conflito de interesses no exercício de cargo ou emprego no âmbito do Poder Executivo federal:

I - divulgar ou fazer uso de informação privilegiada, em proveito próprio ou de terceiro, obtida em razão das atividades exercidas;

II - exercer atividade que implique a prestação de serviços ou a manutenção de relação de negócio com pessoa física ou jurídica que tenha interesse em decisão do agente público ou de colegiado qual este participe;

III - exercer, direta ou indiretamente, atividade que em razão da sua natureza seja incompatível com as atribuições do cargo ou emprego, considerando-se como tal, inclusive, a atividade desenvolvida em áreas ou matérias correlatas;

IV - atuar, ainda que informalmente, como procurador, consultor, assessor ou intermediário de interesses privados nos órgãos ou entidades da

administração pública direta ou indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;

V - praticar ato em benefício de interesse de pessoa jurídica de que participe o agente público, seu cônjuge, companheiro ou parentes, consanguíneos ou afins, em linha reta ou colateral, (...)

VI - receber presente de quem tenha interesse em decisão do agente público ou de colegiado do qual este participe fora dos limites e condições estabelecidos em regulamento;

VII - prestar serviços, ainda que eventuais, a empresa cuja atividade seja controlada, fiscalizada ou regulada pelo ente ao qual o agente público está vinculado.

2.4.13 Transparência

A transparência e o acesso à informação são pontos primordiais para o fortalecimento do regime democrático e da boa gestão pública, uma vez que são eficazes mecanismos de prevenção da corrupção na medida em que viabilizam o acompanhamento ético daqueles que, em nome do povo, exercem o poder (FERREIRA, 2016, §27).

A Constituição Federal de 1988 prevê em seu art. 5º, inciso XXXIII que:

“todos tem direito a receber dos órgãos públicos informações de seu interesse particular, ou de interesse coletivo ou geral, que serão prestadas no prazo da lei, sob pena de responsabilidade, ressalvadas aquelas cujo sigilo seja imprescindível à segurança da sociedade e do Estado”.

3 METODOLOGIA

Foi realizada uma procura de conhecimentos descritivos e exploratórios para elucidar, de forma concisa, como os conselhos se portam perante métodos de controle e como agem em sua prestação de contas. A pesquisa descritiva exige do investigador uma série de informações sobre o que deseja pesquisar. Esse tipo de estudo pretende descrever os fatos e fenômenos de determinada realidade (TRIVIÑOS, 1987). Já o objetivo da pesquisa de caráter exploratório busca “desencadear um processo de investigação que identifique a natureza do fenômeno e aponte as características essenciais das variáveis que se quer estudar” (KOCHE, 1997, p.126). Este trabalho teve sua base em artigos científicos, dissertações, manuais, cartilhas e normas técnicas.

Necessário também frisar o fato de que pesquisas de campo foram realizadas sobre dois eixos: um eixo com a vertente de análise sobre o enfoque de fiscalização e auditoria do TCU e outro, contemplando os processos de prestação de contas, controle interno e até mesmo fiscalização e auditoria nos conselhos de fiscalização profissional. Lakatos e Marconi (2007) entendem que o estudo de caso tem como características fundamentais a descoberta, a interpretação do contexto, a retratação da realidade de maneira mais ampla.

No eixo da primeira análise, foi feita uma entrevista com o viés qualitativo ao TCU buscando informações referentes aos prazos, processos e irregularidades (se encontradas) de auditoria, quantidade de conselhos auditados e quais entraves limitadores para a eficaz investigação do Tribunal, além de esclarecer questões relativas à transparência e natureza jurídica tanto dessas entidades quanto da OAB. Para Minayo (2001), a pesquisa qualitativa trabalha com o universo de significados, motivos, aspirações, crenças, valores e atitudes, o que corresponde a um espaço mais profundo das relações, dos processos e dos fenômenos que não podem ser reduzidos à operacionalização de variáveis.

Na segunda investigação, no âmbito fundamentado na pesquisa quantitativa, buscou-se retirar informações dos conselhos, mediante questionário padrão aplicado por meio do formulário Google, no que tange ao controle interno e suas definições dentro dessa esfera, quais são as limitações e óbices relativos à prestação de contas e quais são os períodos de auditoria e achados dessas mesmas que são mais comuns nessas entidades.

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

O questionário aplicado aos conselhos buscou avaliar a questão da existência e efetividade do setor de controle interno dentro das autarquias, além de averiguar informações referentes à prestação de contas ante o TCU, e demais dizeres sobre tomada de contas e a periodicidade de auditorias na sede dos conselhos, assim como seus resultados e achados. Buscou-se também avaliar quesitos referentes à capacitação de pessoal para a execução de um bom planejamento estratégico.

A inquirição aplicada ao TCU teve o objetivo de retirar, de forma mais específica e com o olhar de um especialista na área dessas autarquias, quais as preocupações centrais do órgão de controle, quais setores são os mais auditados e quais conselhos de forma contumaz “erguem barreiras” para a perfeita fiscalização, assim como, as frequências dessas auditagens e outras perguntas atinentes a sua natureza jurídica e transparência.

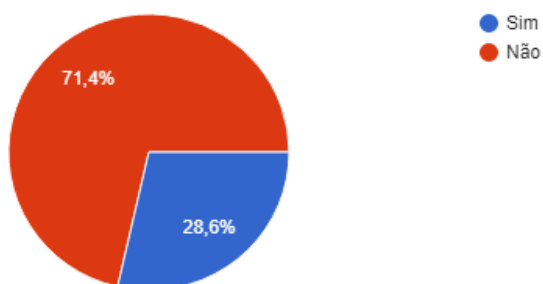
Na primeira amostra de investigação, o questionário foi aplicado a sete conselhos, sendo eles: Conselho de Arquitetura e Urbanismo (CAU-BR), Conselho Regional de Medicina (CRM-DF), Conselho Regional de Psicologia (CRP-DF), Conselho Regional de Química (CRQ-DF), Conselho Federal de Fonoaudiologia (CFFa), Conselho Federal de Serviço Social (CFESS) e Conselho Federal de Relações públicas (CONFERP). Para segurança e maior confiabilidade das informações, as perguntas que os mesmos responderam foram de caráter sigiloso e, com isso, os resultados da pesquisa serão analisados mediante dados estatísticos e quantitativos sem revelar a identidade da autarquia.

Em um primeiro ponto foi analisado a questão da estrutura do setor de controle interno e monitoramento dentro da sede do conselho, se o mesmo possuía esses setores ou não.

Gráfico 1 – Quanto à estrutura de controle interno

O conselho possui em sua estrutura, setor de controle interno e monitoramento?

7 respostas



Fonte: Próprio autor

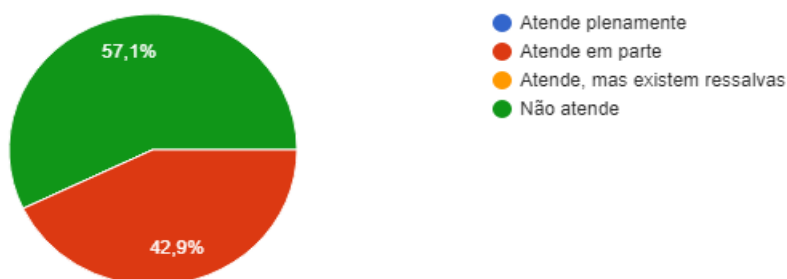
Dos investigados, 71,4% afirmaram não ter em sua matriz esses setores e os outros 28,6% disseram usufruir dos mesmos.

Ainda, nesse contexto, as autarquias foram indagadas se esse mesmo setor atende às exigências que lhe são incumbidas, por exemplo, de inspeção, monitoramento e acompanhamento das atividades.

Gráfico 2 – Quanto às funções de controle interno

Consoante a primeira questão, esse(s) mesmo(s) setor(es) atendem às exigências que lhe são incumbidas (d... e acompanhamento das atividades) ?

7 respostas



Fonte: Próprio autor

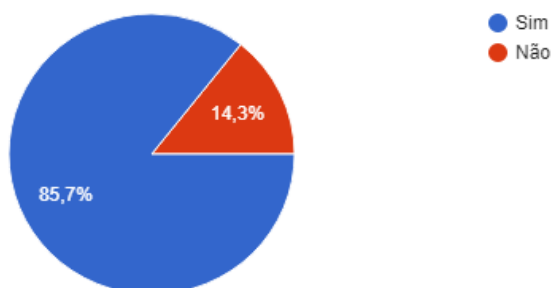
Mais da metade, cerca de 57,1% afirmaram que esse serviço não atende suas funções primordiais de segregação de funções, correição e análise de dados e documentos contábeis, monitoramento e fiscalização das atividades administrativas, sendo que 42,9% declara que dentro de sua sede, essa incumbência atende em parte essas funções fundamentais.

O interrogatório sobre o controle interno se prolongou, onde ainda foi perguntado se existia no conselho a carência de pessoal especializado e familiarizado com as funções de controle interno.

Gráfico 3 – Quanto a carência de pessoal especializado

Existe no conselho a carência de pessoal especializado com questões de controle interno (segregação de função...ação de legalidade dos atos e fatos)?

7 respostas



Fonte: Próprio autor

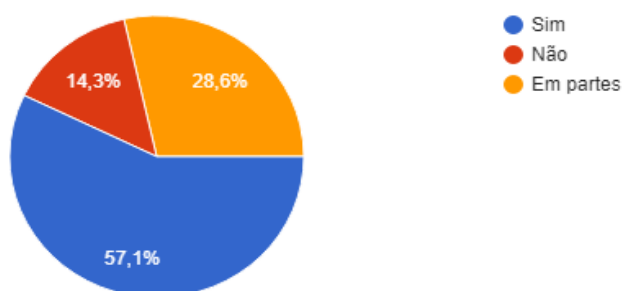
Dos perguntados, 85,7% disseram que existe essa ausência de pessoal especializado e 14,3% revelou que em seus domínios não existe essa carência de pessoal.

Ainda neste ramo e devido a grande necessidade de pessoal instruído na área de controle interno, os conselhos foram inquiridos se a arrecadação é um fator limitante para a contratação de pessoal especializado nesse campo.

Gráfico 4 – Quanto a limitação de arrecadação

A arrecadação do conselho é um limitador para novas contratações de pessoal especializado em controle interno?

7 respostas



Fonte: Próprio autor

Em resposta, 57,1% dessas entidades públicas disseram que sim, 28,6% disse que em partes e 14,3% assegurou que a arrecadação não é um fator limitante à contratação de pessoal especializado em questões de controle interno.

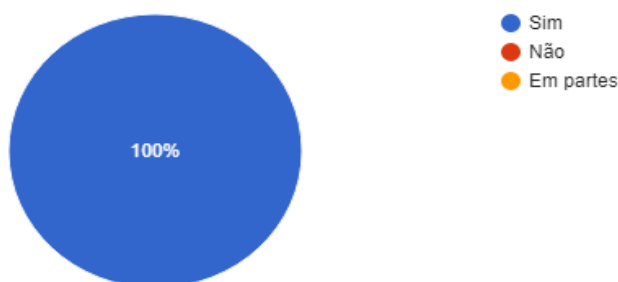
Aos conselhos também foi inquerido sobre a questão da prestação de contas, se as mesmas são feitas em conformidade com as normas do TCU e se existe uma estrutura física e informacional dentro das dependências da entidade que favoreça a emissão de relatórios e a

formalização de processos para a prestação de contas, uma vez que essas autarquias tem a obrigatoriedade de fazê-la.

Gráfico 5 – Formalidade nos processos de prestação de contas

Em relação a prestação de contas, o conselho segue fielmente as normas exigidas pelo TCU ?

7 respostas

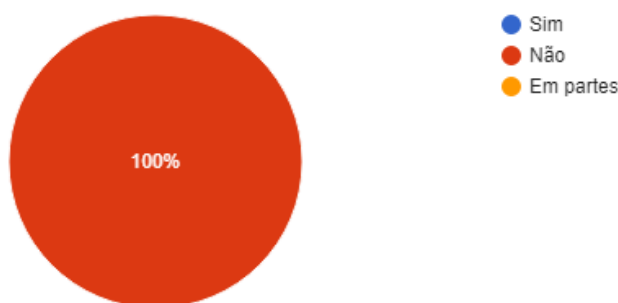


Fonte: Próprio autor

Gráfico 6 – Óbices que interferem na prestação de contas

Falta uma estrutura adequada (tanto física, quanto informacional) para a emissão do relatório de gestão e form...rocessos para a prestação de contas?

7 respostas



Fonte: Próprio autor

Nesse contexto, 100% dos entrevistados afirmaram que seguem as normas ensejadas pelo TCU e que não existe na entidade a falta de recursos físicos e informacionais que prejudiquem a estruturação e formalização dos processos de contas que devem ser levados para o ente fiscalizador.

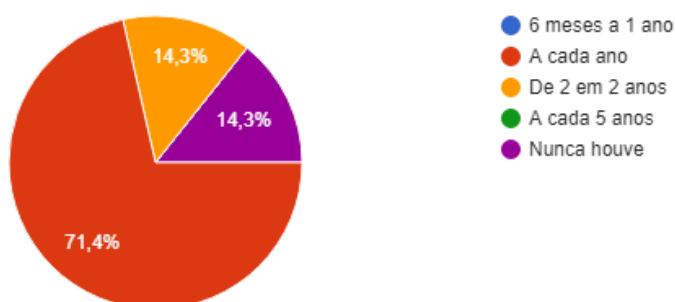
Ainda nesse viés de oficialização das contas para envio ao TCU, as entidades da amostra foram perguntadas em relação à tomada de contas especial, se já houve esse tipo de supervisão no conselho e para discorrerem sobre o motivo. Apenas uma das sete entidades perguntadas disse ter ocorrido o processo de tomada de contas especial em suas dependências, mas não justificou a motivação da fiscalização.

No quesito de auditoria, foi perguntado aos conselhos sobre a periodicidade de auditoragem em suas dependências.

Gráfico 7 – Quanto aos prazos de auditorias externas

Qual a periodicidade da realização de auditorias externas (em níveis contábil, financeiro e operacional) no conselho?

7 respostas



Fonte: Próprio autor

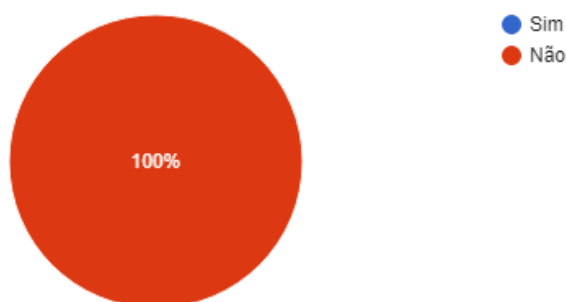
Dentre os entrevistados, 71,4% disseram que os processos de auditoria são feitos a cada ano, 14,3% contou que a auditoria é feita de dois em dois anos e os outros 14,3% revelou que nunca foi feito qualquer tipo de auditoria em suas dependências.

Ainda no tocante à auditoria, os conselhos foram questionados se após a realização dessas foi detectado algum fator que prejudicasse o funcionamento da autarquia e seu processo de prestação de contas. Todos os entrevistados (100%) afirmaram que nenhum motivo foi encontrado para prejudicar o progresso da entidade assim como seu processo de formalização de contas.

Gráfico 8 – Quanto aos achados de auditoria

Nas auditorias outrora executadas, foi detectado algum fator que prejudicasse a prestação de contas e/ou o funcionamento da autarquia?

7 respostas



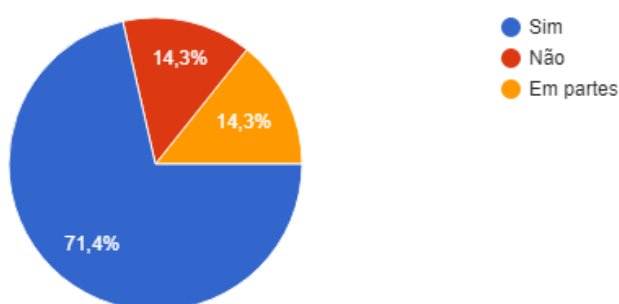
Fonte: Próprio autor

A última questão veio em torno do planejamento estratégico, se existe no órgão uma estrutura de pessoal capacitada para a organização e elaboração dos procedimentos desse setor.

Gráfico 9 – Quanto a estrutura de planejamento estratégico

Existe uma estrutura de pessoal no conselho que organiza e aprimora seu planejamento estratégico?

7 respostas



Fonte: Próprio autor

A maioria dos entrevistados (71,4%) disse que a estrutura de pessoal dentro da entidade é capacitada para o melhoramento das práticas de planejamento estratégico, 14,3% disse que em partes e a porcentagem restante disse que não existe em sua dependência pessoal especializado para tal.

Na segunda amostra de investigação foi aplicado um questionário de viés mais dissertativo para um especialista do TCU em prestação de contas no que tange aos procedimentos de auditoria, fiscalização, controle interno, capacitação de pessoal e até sobre a natureza jurídica conselhos de fiscalização profissional.

No que tange à auditoria, foi perguntado ao TCU quais os tipos mais recomendados a serem aplicadas aos Conselhos.

Em resposta, o TCU se pronunciou dizendo que todas as modalidades de auditoria realizadas podem ser empregadas na fiscalização dos Conselhos, dependendo da situação a ser examinada. A saber, seus tipos são: contábil, financeira, orçamentária, patrimonial e operacional. Disse também que existe uma prevalência de processos relacionados ao pagamento de indenizações e auxílios bem como aspectos de licitações e contratos e que em 2017 cerca de cem processos de fiscalização em relação aos conselhos foram autuados, incluindo além de auditorias, inspeções, monitoramentos, representações e denúncias.

Perguntado sobre as preocupações centrais de auditoria nessas instituições, o TCU se posicionou dizendo que uma auditoria está sendo feita pelo Relator Ministro Weder de

Oliveira na modalidade de Fiscalização de Orientação Centralizada (FOC) com o objetivo de avaliar:

- A competência e de que forma é realizado o controle da gestão no conselho;
- Se as receitas auferidas pelo conselho estão em conformidade com o disposto na Lei 4320/64, na Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/200) e na lei de criação da entidade investigada;
- Se as despesas com diárias, passagens e verbas indenizatórias estão em conformidade com o disposto nas normas vigentes e jurisprudência;
- Se as transferências de recursos a terceiros (mediante empréstimos e convênios) estão em conformidade com o disposto nas normas vigentes e jurisprudência e;
- Se o conselho vem efetivamente exercendo sua função de fiscalizar e disciplinar, sob os aspectos normativos e punitivos, o exercício da profissão regulamentada.

Entrando na questão dos prazos de antecedência, foi inquerido ao Tribunal de Contas da União quais eram os dizeres mais importantes nesse quesito. Foi respondido que segundo os Padrões de Auditoria de Conformidade do TCU, sempre que o elemento surpresa não for essencial ao desenvolvimento dos trabalhos e após a emissão da Portaria de Fiscalização, o titular da Unidade Técnica Coordenadora encaminhará, com a antecedência necessária, ofício de comunicação de fiscalização ao dirigente do órgão informando que o mesmo encontra-se sob fiscalização, o objetivo e a deliberação que originou a mesma, a data de apresentação da equipe, bem como solicitando os documentos e informações, disponibilização de ambiente reservado para a equipe, senha de acesso aos sistemas informatizados e designação de uma pessoa de contato do órgão.

Quanto à frequência e aos cronogramas de auditoria, o TCU se posicionou dizendo que os processos de prestação de contas dos conselhos profissionais são definidos mediante metodologia de avaliação de risco, materialidade, relevância e oportunidade. A título de exemplo, em 2017, cinco conselhos foram selecionados para o julgamento das contas. Outras ações de controle (no caso de representações e denúncias) decorrem de demandas externas ou integram o planejamento de fiscalizações do Tribunal, aprovado anualmente.

Se a entidade fiscalizada atrapalhar ou obstruir o livre exercício das auditorias, bem como a sonegação de documentos e informações, pode acarretar a aplicação de multa nos termos do art. 268, inciso V e VI do Regimento Interno e art. 58, incisos V e VI da Lei nº 8.443/92. Além disso, conforme o art. 273 do Regimento Interno do TCU, no início ou no

curso de qualquer apuração, o Plenário determinará cautelarmente, nos termos do art. 44 da Lei nº 8.443/92 o afastamento temporário do responsável, se existirem indícios suficientes de que, prosseguindo no exercício de suas funções, pode retardar ou dificultar a realização da inspeção, causar novos danos ao erário ou inviabilizar seu ressarcimento.

Ao ser interpelado sobre qual posição tomar quando um conselho apresenta déficit patrimonial, financeiro e/ou orçamentário, o TCU se estabeleceu dizendo que situações dessa natureza dependem da avaliação do caso concreto, podendo acarretar no julgamento pela irregularidade das contas dos responsáveis e demais medidas cabíveis.

A transparência dos conselhos também é algo que vem sendo objeto de acompanhamento constante do TCU, tanto que recentemente foi julgado o primeiro monitoramento da transparência nos conselhos pelo Acórdão 1877/2018-Plenário (Relator Ministro Weder de Oliveira), que pode ser acessado na íntegra pelo portal online do Tribunal.

Saindo um pouco do campo de auditoria e entrando nas definições de controle, foi perguntado ao TCU quais tipos de controle os conselhos federais podem exercer sobre os regionais. Em réplica, o Tribunal assegurou que os conselhos federais possuem atribuição de orientação, supervisão e fiscalização sobre os regionais (dependendo da legislação específica aplicável), mas que alguns tipos de controle também são permitidos, dos quais se pode citar:

- Auditorias anuais exercidas pelo conselho federal;
- Encaminhamento de balancetes trimestrais ao conselho federal;
- Exigência de Orçamento Programa para os Conselhos Regionais contemplando as atividades e projetos anuais;
- Exigência de um percentual mínimo da receita para aplicação na atividade fim (fiscalização) e;
- Capacitação constante dos empregados dos Conselhos Regionais nas áreas de gestão de pessoas, aquisições, TI, entre outras.

Sobre essa capacitação acima citada, O TCU possui uma escola de governo chamada Instituto Serzedello Corrêa (ISC) que oferece cursos para diferentes áreas dentro dessas autarquias, com o foco na área da gestão pública. O próprio Tribunal entende que é um dever daqueles que almejam desempenhar atividades de gestão possuir a capacitação mínima necessária ao exercício do cargo desejado.

A boa capacitação leva à uma boa gestão administrativa e também ao um eficiente setor de planejamento estratégico. Foi perguntado ao TCU quais conselhos obtinham uma boa prática de gestão. Um exemplo de boa prática identificada recentemente, segundo o tribunal,

diz respeito ao centro compartilhado de compras e serviços, com compras unificadas e integradas para os conselhos federais e regionais, situação identificada no CAU/BR.

Em se tratando de natureza jurídica e contratação de pessoal, O TCU se pronunciou sobre a contratação de empregados terceirizados pelos conselhos, onde relatou que esse engajamento deve se pautar pelas mesmas regras atinentes à contratação de serviços terceirizados pela Administração Pública em geral.

Quanto à natureza jurídica da OAB (Ordem dos Advogados do Brasil) foi perguntado se existe alguma proposta para mudar a mesma e torná-la igual a dos conselhos. O TCU argumentou que as questões sobre a OAB estão sendo examinadas em processo específico, sob Relatoria do Ministro Bruno Dantas. Em função do estágio atual do processo, a Entidade disse que não é possível antecipar outras informações, somente após a deliberação definitiva do TCU sobre a matéria.

5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os conselhos de fiscalização profissional são autarquias pertencentes à administração pública indireta criadas por lei específica e possuem sua própria personalidade jurídica, a despeito de inúmeras mudanças. Por possuírem essa independência, também gozam de autonomia administrativa e financeira onde por assim passa a se entender que gerem de melhor forma seus recursos.

O TCU como o órgão responsável pela fiscalização e controle das contas dessas entidades, apresenta um olhar voltado para a eficiência e eficácia dos atos de gestão desses órgãos, associados com o atendimento dos princípios de legitimidade, legalidade e economicidade dos fatos.

A análise das informações obtidas junto aos conselhos e o Tribunal de Contas mostram uma intrínseca relação de pontos relevantes para o contexto da pesquisa. Inicialmente, cumpre destacar a insuficiência de pessoal capacitado, especialmente, com questões de controle interno. Na esteira dessa insuficiência de recursos humanos soma-se a limitação à contratação estabelecida pela parca capacidade de arrecadação da entidade. De outra sorte, o desenvolvimento do planejamento estratégico na maioria dos conselhos, tem um caráter de amadurecimento nessas instituições, a despeito da falta de capacitação.

Nesse sentido, objetivando responder essas necessidades, exsurge como opção à solução dessa fraqueza, de caráter estrutural, a definição e especificação das competências previstas para o desenvolvimento de funções de *controller* e auditor necessárias para o atendimento de demandas necessitadas dentro dessas instituições. Em outro sentido, como opção viável e possível ao momento, o TCU determina que os conselhos invistam na

capacitação necessária dos seus colaboradores, detidamente aproveitando das oportunidades oferecidas pela Escola de governo do Tribunal de Contas.

Outro ponto, que ganha relevância para o atendimento da eficácia dos Conselhos, reside em identificar os setores que merecem mais atenção com o fulcro no atendimento da missão institucional conselho. Em dada medida, é visível que dentre os conselhos analisados existe uma grave escassez de arrecadação de receitas, agravando o aspecto anteriormente apresentado.

Atentando para o problema de pesquisa cumpre destacar que o Tribunal de Contas, no uso de suas atribuições, deve se atentar a essas informações na prestação de contas das entidades, tornando compulsória nas demonstrações como o uso das receitas auferidas e realização das despesas se deu no período. Uma eficaz atuação de controle e fiscalização do TCU nos seus entes fiscalizados faz com que os mesmos saibam se posicionar, mesmo que em longo prazo, perante melhores métodos de gestão interna e a ceder ao Ente Fiscalizador dados verídicos e fidedignos em suas prestações de contas.

Nesse sentido, com a correta alocação de recursos e uma boa gestão do TCU no que concerne a seus departamentos, demonstrações contábeis e demais prestações de contas dos fatos administrativos, os conselhos podem ter melhores práticas de gerir seu pessoal e cumprir de forma mais eficaz e eficiente a sua atividade fim, de fiscalização as demais profissões.

REFERÊNCIAS

BETTIOL JÚNIOR, Alcides. **Formação e destinação do resultado em entidades do terceiro setor**: um estudo de caso. São Paulo, 2005. 116p. Dissertação (Mestrado), Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo, São Paulo, 2005.

BRASIL. Constituição (1937). **Constituição dos Estados Unidos do Brasil**. Rio de Janeiro: Senado Federal, 1937.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**, Brasília: Senado Federal, 2010.

BRASIL. Constituição (1988). Emenda constitucional nº 90, de 15 de setembro de 2015. Artigo 61, parágrafo I e II. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 5 out. 1988.

BRASIL. Decreto-lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. Artigos nº 5, nº 13, nº 26, nº 28. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 25 fev. 1967. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/decreto-lei/del0200.htm>. Acesso em: 13 ago. 2018.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Crêterios Gerais de Controle Interno na Administração Pública**: Um estudo dos modelos e das normas disciplinadoras em diversos países. 1. ed. [S.l.: s.n.], Brasília, 2009, p. 68

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Manual de auditoria operacional**. Brasília, 2010. p. 71.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **NORMAS BRASILEIRAS DE AUDITORIA DO SETOR PÚBLICO**: Nível 1 - Princípios Basilares e Pré-requisitos para o Funcionamento dos Tribunais de Contas Brasileiros. Belo Horizonte: IRB, 2015. p. 47.

CARNEIRO, Alexandre de Freitas; OLIVEIRA, Deyvison de Lima; TORRES, Luciene Cristina. *Accountability e Prestação de Contas das Organizações do Terceiro Setor: Uma Abordagem à Relevância da Contabilidade*. **Revista Sociedade, Contabilidade e Gestão**, v. 6, n. 2, jul./dez. 2011. Disponível em: <<http://www.atena.org.br/revista/ojs-2.2.3-08/index.php/ufrj/article/view/1206/1142>>. Acesso em: 18 jul. 2018.

CRETELLA JUNIOR, José. **Curso de Direito Administrativo**, 17. ed., Rio de Janeiro: Ed. Forense, 2000.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. Direito Administrativo, 17ª ed., p. 368 e 369. In: BLOG ESPAÇO JURÍDICO. **Autarquias em um super resumo**. 14 jun. 2012. Disponível em: <<https://www.espacojuridico.com/blog/autarquias-em-um-super-resumo/>>. Acesso em: 2 set. 2018.

FALCONER, André Pablo. **A promessa do Terceiro Setor**: um estudo sobre a construção das organizações sem fins lucrativos e do seu campo de gestão. 1999. Dissertação (Mestrado

de Administração). Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de SP, São Paulo.

FERNANDES, Felipe Nogueira. A criação de conselhos profissionais e a delegação da atividade de fiscalização de profissões regulamentadas. **Debates em Direito Público**, Teresina, v. 11, p. 67 - 82, 2012. Disponível em: <<https://core.ac.uk/download/pdf/16042692.pdf>>. Acesso em: 9 jul. 2018.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. Os limites do poder fiscalizador do Tribunal de Contas do Estado. Brasília, n. 142, abr./jun. 1999. Disponível em: <<http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/483/r142-15.PDF?sequence=4>>. Acesso em: 13 jul. 2018.

FERNANDES, Jacoby. **TCU ensina a gestores como prestar contas**. 16 mar. 2018. Disponível em: <<https://www.n3w5.com.br/economia/2018/03/tcu-ensina-a-gestores-como-prestar-contas>>. Acesso em: 2 set. 2018.

FERREIRA, Roberto do Nascimento.; *et al.* **A importância do controle social na gestão dos gastos públicos**. In: 13º SIMPÓSIO DE EXCELÊNCIA EM GESTÃO E TECNOLOGIA. Anais... Rio de Janeiro, 2016. p. 1-14.

FERREIRA. Wolgran Junqueira. **Comentários à Constituição de 1998**. v. 1, p. 452, Julex: São Paulo, 1989.

FONTENELLE, Rodrigo; BRITO, Claudenir. **Auditoria privada e governamental: Teoria objetiva e mais 250 questões comentadas**. Brasília: Elsevir, 2013.

GASPARINI, Diogenes. **Direito administrativo**. ? ed. São Paulo, Saraiva, 1989.

GERHARDT, Tatiana Engel; SILVEIRA, Denise Tolfo (Orgs.). **Métodos de Pesquisa**. Porto Alegre: Editora da UFRGS, 2009. ISBN 978-85-386-0071-8. Disponível em <<http://www.joinville.udesc.br/portal/professores/cristala/materiais/Unidade3aPesquisaCientifica.pdf>>. Acesso em: 16 ago. 2018.

ISSAI. **International Standards of Supreme Audit Institutions**. Disponível em: <<http://www.issai.org/>>. Acesso em: 07 jul. 2018.

LAKATOS, Eva Maria; MARCONI, Marina de Andrade. **Metodologia científica**. 5 ed. São Paulo: Atlas, 2007.

LIMA, Liliane Chaves Murta de. **Controle Interno na Administração Pública: O controle interno na administração pública como instrumento de *Accountability***. 2012. 72 p. Monografia (Curso de especialização em orçamento público)- Instituto Serzedello Corrêa, Brasília, 2012.

MAIA, Agaciel da Silva. A importância do Tribunal de Contas da União. **Revista do TCU**, Brasília, out./dez. 2003, p. 25-28.

MEDAUAR, Odete. **Direito Administrativo Moderno**, 5. ed. São Paulo: Editora Revista dos Tribunais, 2001, p. 108

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**, 25. ed. São Paulo: Editora Malheiros. 2000, p. 83

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo**, 22. ed. Editora Malheiros. 2002, p. 176

FILHO, Marco Antonio Figueiredo Milani. **A função controladoria em entidades filantrópicas**: uma contribuição para a avaliação de desempenho, 2004. 140p. Dissertação (Mestrado), Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade da Universidade de São Paulo São Paulo, 2004.

MINISTÉRIO DA TRANSPARÊNCIA E CONTROLADORIA-GERAL DA UNIÃO. **Portal da Transparência**. Brasília, 2013. Disponível em:

<<http://www.portaldatransparencia.gov.br/controlesocial/OrgaosFiscalizacao.asp>>. Acesso em: 2 set. 2018.

PISCITELLI, Roberto Bocaccio; ROSA, Maria Berenice; TIMBÓ, Maria Zulene Farias. **Contabilidade pública**: uma abordagem da administração financeira pública. 4. ed. São Paulo: Atlas, 1995.

SILVA, Flávio Lúcio Rodrigues da. O modelo brasileiro de prestação de contas: por uma racionalização do processo. **Revista de Administração Pública**, v. 31, n. 4, jul./ ago. 1997. Disponível em: <<http://bibliotecadigital.fgv.br/ojs/index.php/rap/article/view/7870>>. Acesso em: 7 ago. 2018.

SOUZA, Francisco Antonio de Camargo Rodrigues de. **A natureza jurídica dos Conselhos de Fiscalização Profissional, a prestação de contas ao TCU e o desvio de poder**.

Brasília, 2016. Disponível em:

<<https://franciscocamargosouza.jusbrasil.com.br/artigos/365809114/a-natureza-juridica-dos-conselhos-de-fiscalizacao-profissional-a-prestacao-de-contas-ao-tcu-e-o-desvio-de-poder>>. Acesso em: 20 ago. 2018.

VALENTE, M. A. L. Sobre a natureza jurídica dos conselhos de fiscalização de profissões regulamentadas. **Revista de Informação Legislativa**, Brasília, n. 153, jan./mar. 2002.

Disponível em:

<<http://www2.senado.leg.br/bdsf/bitstream/handle/id/496885/RIL153.pdf?sequence=1#page=143>>. Acesso em: 12 jul. 2018.

APÊNDICE 1 - Questionário aplicado aos conselhos de fiscalização

1. O conselho possui em sua estrutura, setor de controle interno e monitoramento?
 sim
 não

2. Se sim, esse(s) mesmo(s) setor(es) atendem às exigências que lhe são incumbidas (de monitoramento, inspeção e acompanhamento das atividades)?
 atende plenamente
 atende em parte
 atende, mas existem ressalvas
 não atende

3. Existe no conselho a carência de pessoal especializado com questões de controle interno (segregação de funções, verificação de legalidade dos atos e fatos)?
 sim
 não

4. A arrecadação do conselho é um limitador para novas contratações de pessoal especializado em controle interno?
 sim
 não

5. Em relação a prestação de contas, o conselho segue fielmente as normas exigidas pelo TCU para tal?
 sim
 não
 em parte

6. Falta uma estrutura adequada (tanto física, quanto informacional) para a emissão do relatório de gestão e formalização de processos para a prestação de contas?
 sim
 não
 em parte

7. Já houve uma tomada de contas especial no conselho? Se sim, discorra sobre o motivo.

8. Qual a periodicidade da realização de auditorias externas (em níveis contábil, financeiro e operacional) no conselho?
 6 meses a 1 ano
 A cada ano
 De 2 em 2 anos
 A cada 5 anos

Nunca houve

9. Nas auditorias outrora executadas, foi detectado algum fator que prejudicasse a prestação de contas e/ou o funcionamento da autarquia? () sim () não. Se sim, qual(is)?

10. Existe uma estrutura de pessoal no conselho que organiza e aprimora seu planejamento estratégico?

sim

não

em parte

APÊNDICE 2 - Questionário para ser aplicado ao entrevistado do TCU no RS

1. No setor público, existem alguns tipos de auditorias (podendo ser de gestão, programas, contábil, operacional, dentre outras). Sabendo da disparidade entre as auditorias encontradas nesse setor, qual auditoria é recomendada aos Conselhos de Profissões Regulamentadas?
2. Quais as preocupações centrais da auditoria nessas instituições?
3. Existem setores específicos desses Conselhos que requerem maior atenção da auditoria? Por exemplo: Recursos Humanos, Controle Interno, Diárias, Licitações, outros.
4. Existe alguma previsão de mudança, ou seja, um novo enfoque para auditar essas Entidades Profissionais que estejam no radar do TCU, mas, ainda não foi normatizado?
5. Quantos Conselhos já foram auditados pelo TCU?
6. Existe um efetivo de auditores compatível para o atendimento da demanda de auditoria nesses conselhos?
7. Com qual frequência esses Conselhos são auditados? Existe algum cronograma dessas auditorias?
8. Com qual prazo de antecedência essas autarquias são comunicadas sobre a ocorrência de uma auditoria regular?
9. Quais são os “achados” mais comuns das auditorias: incorreções, irregularidades ou ilegalidades? Discorra
10. Na sua percepção esses conselhos “erguem barreiras” no transcorrer do processo de Auditoria?

(No fato de omitir alguma informação, não levar a demonstração ou o dado necessário para o auditor prosseguir com seu trabalho)

11. A partir dos resultados obtidos nas auditorias. No seu entendimento, quais são os pontos que essas autarquias precisam dar maior atenção?
12. No tocante a OAB, existe alguma proposta para modificar a sua natureza jurídica para torná-la igual aos demais conselhos? Ademais, porque as suas anuidades não tem viés tributário, como os demais Conselhos?
13. Os Conselhos de Profissões Regulamentadas podem contratar empregados, através da terceirização, suas atividades meio e fim, de acordo com a Reforma Trabalhista em vigor;
14. Sabendo que uma das principais atividades fins dos Conselhos é a fiscalização, o TCU já orientou ou exigiu os Conselhos de Profissionais um indicativo de percentual ideal para ser aplicado na atividade fim?
15. Após a verificação de alguns Relatórios de Gestão dos Conselhos de Fiscalização, no site do próprio TCU, constatamos que a grande maioria (mais de 95,00%) não constam os indicadores de gestão, o que o TCU pensa sobre isso?
16. Qual a posição do TCU em relação ao Portal Transparência dos Conselhos de Fiscalização, que em sua maioria estão desatualizados?
17. Qual a posição do TCU, quando um Conselho apresenta Déficit Patrimonial, Orçamentário e Financeiro no exercício?
18. Quais os Conselhos de Fiscalização tem a melhor prática de gestão?
19. Que tipo de controle os Conselhos Federais podem exercer sobre os Conselhos Regionais?
 - a) Auditoria anual exercida pelo Conselho Federal;
 - b) encaminhamento de balancetes trimestrais ao Conselho Federal;
 - c) Exigência do Orçamento Programa para os Conselhos Regionais, contemplando as

atividades e projetos anuais;

- d) Capacitação constante dos empregados dos Conselhos Regionais nas áreas de gestão de pessoas, de aquisições, TI e outras áreas;
- e) Exigência de um percentual mínimo da receita para aplicação na atividade fim (Fiscalização);
- f) Outros Controles (se possível detalhar)

20. Os ordenadores de despesas não deveriam ser capacitados antes de assumir a responsabilidade pela gestão dos Conselhos de Fiscalização?

21. Que tipo de capacitação poderia ser pensada pelo TCU, em relação a gestão dos recursos públicos administrados pelos Conselhos Federal e Regionais de Fiscalização?