

GESTÃO PÚBLICA: LIMITES E RESPONSABILIDADES DO CONTADOR

Wanessa Almeida dos Santos - wscontabil.2019@gmail.com

RESUMO

O presente trabalho aborda a Gestão Pública: limites e responsabilidades do Contador, sob a perspectiva na orientação devida ao Gestor Público, devido o seu amplo conhecimento na área de gestão a partir das técnicas e habilidades desenvolvidas no decorrer do dia a dia. No mundo hodierno, é fato a exigência de forma clara e precisa, seja pelas autoridades por meio de fiscalizações de acordo com a legislação, ou pela sociedade de forma geral. Para tal, é imprescindível, e elementar, a conscientização dos gestores e a eficiência do profissional titular da Contabilidade. A pesquisa pretendeu – como foco principal – avaliar a Gestão Pública: limites e responsabilidades do Contador, ou seja, as formas de conduzir, bem como identificar na literatura e legislações utilizadas a responsabilidade do Contador e do gestor público. Com esse intuito, o tipo de pesquisa utilizado foi o bibliográfico, combinado com as tipologias, documental, que abrangeu de forma geral, a gestão pública e a Contabilidade. Os resultados da pesquisa derivaram das investigações documentais, leituras dos referenciais teóricos, de artigos científicos pesquisados no meio eletrônico e disposições da literatura sobre o tema abordado. Concluiu-se nesta pesquisa que é elementar o auxílio e empenho do Contador quanto à responsabilidade, sua e de seus gestores na gestão e divulgação dos seus resultados perante aos Órgãos Fiscalizadores e para tal com a sociedade.

PALAVRAS-CHAVE: Gestão Pública, Contabilidade, Contador.

INTRODUÇÃO

Este artigo teve por objetivo abordar a Gestão Pública: limites e possibilidades do Contador. Buscou identificar na literatura e legislações utilizadas a limites e possibilidades do Contador junto aos gestores públicos, a importância de se fazer esse projeto com intuito de fiscalizar os recursos geridos pela máquina pública, conforme a legislação em cada esfera. Além de buscar identificar na literatura e legislações utilizadas a responsabilidade dos dirigentes públicos e do Contador público, nos quais a população analisa as ações da gestão, e tem conhecimento se os recursos estão sendo aplicados de forma clara e precisa no seu objetivo maior de atender as necessidades sociais e coletivas.

Os resultados da pesquisa derivaram das investigações documentais, leitura dos referenciais teóricos, de artigos científicos pesquisados no meio eletrônico e disposições da literatura sobre o tema. É fato nesta pesquisa a importância da Gestão Pública, visto que é importante o desempenho do Contador público quanto à responsabilidade sua, e dos gestores públicos na prestação de contas dos atos de governo e divulgação dos seus resultados, evidenciando as informações e os dados, ampliando, assim, a accountability em relação àqueles atos governamentais, evidenciando as informações conforme as exigências legais.

Com esse intuito, o tipo de pesquisa utilizado foi o bibliográfico, combinado com as tipologias exploratória, documental, que abrangeu de forma geral da Gestão Pública.

São abordadas neste trabalho a visão primordial limites e possibilidades do Contador na Gestão Pública, sendo iniciado por esta introdução, seguindo-se o desenvolvimento, exposto em mais três tópicos: no segundo tópico, trata-se acerca da Gestão Pública; no terceiro, os limites e responsabilidade do contador - e suas relações com os gestores; no quarto, os órgãos e a sociedade como fiscalizadores. Ao final são relatadas as considerações finais do artigo, que têm o intuito de contribuir para a divulgação e discussão do tema entre acadêmicos, professores e pesquisadores da área de Gestão Pública e áreas afins.

2 GESTÃO PÚBLICA

2.1 Estado

De acordo com Matias-Pereira (2013), o Estado surge a partir de duas teorias: a naturalista, cujos defensores são Aristóteles, Cícero, Santo Tomás de Aquino, que entendem o homem como um “ser social” por natureza; a outra, voluntarista ou contratualista, entende o Estado como uma decisão voluntária dos indivíduos. A primeira teoria apresenta o Estado como uma “necessidade humana fundamental”, enquanto a segunda, como “acordo de vontade entre os indivíduos”.

O Estado brasileiro está estruturado de forma político-administrativa, conforme o artigo 18 da Constituição Federal de 1988, em figuras políticas federativas denominadas União, Estados, Distrito Federal e Municípios, “todos autônomos” e com competências definidas no corpo da Carta Magna. A partir disso, elas têm o dever e a responsabilidade de atender as necessidades sociais e coletivas, buscando o bem geral e a satisfação da sociedade: um dever fundamental do qual todos os cidadãos precisam ter plena consciência.

2.2 Governo

Castro (2015), por sua vez, diz do significado etimológico da palavra governo relacionado à “autoridade, poder de direção”, que busca atender de modo geral a sociedade. Citando Hely Lopes (1999), Castro (Op. Cit.) elucida a visão daquele autor em dois sentidos: “conjunto de Poderes e órgãos constitucionais” (formal) e “complexo de funções estatais básicas” (material). O governo age politicamente de forma independente em prol de toda a coletividade, administra os recursos públicos e o encadeamento político da nação.

Dessa forma, por meio de indicação dos agentes públicos, o governo delega funções e tarefas afins aos temas saúde, educação, transportes, justiça, administração, segurança pública, saneamento básico, controle de produtos alimentícios, previdência social e outras ações, visto que devem ser implementadas e geridas com eficiência, legitimidade e economicidade num ambiente público transparente e atendendo interesses da sociedade, conforme mandamento constitucional (CF, artigos 37 e 70, caput).

2.3 Gestão Pública

Para Menezes (2006, *apud* RAUPP; PINHO, 2009, p. 4), a responsabilidade dos dirigentes públicos inicia-se com “a decisão tomada, sua implementação, a necessidade de prestação de contas”, cujo objetivo é evidenciar as ações realizadas para melhorias sociais e, também, identificar casos relacionados a “suas omissões” e finalizando com a divulgação da “[ideia] de transparência na condução das ações do poder público”.

O Código Civil brasileiro, no seu artigo 41, incisos I, II e III, toma e define aquelas figuras como “pessoas jurídicas de direito público interno”. O artigo 43 do mesmo Código imputa a essas pessoas jurídicas responsabilidades, sendo elas “civilmente responsáveis por atos de seus agentes que nessa qualidade causem danos a terceiros, ressalvado direito regressivo contra os causadores do dano, se houver, por parte destes, culpa ou dolo”. Tem-se aí um vínculo objetivo das responsabilidades do Estado, *lato sensu*, e dos seus representantes ou agentes perante ações governamentais que estes pratiquem em nome daquele.

Segundo Giacomoni (2018) as ações governamentais são dirigidas pela integração institucional do “planejamento com o orçamento e a execução financeira”, cujo disciplinamento consta do Decreto-lei nº. 200/67, de 25.02.1967, artigo 7º:

A ação governamental obedecerá a planejamento que vise a promover o desenvolvimento econômico-social do País e a segurança nacional, norteando-se segundo planos e programas elaborados, na forma do Título III, e compreenderá a elaboração dos seguintes instrumentos básicos:

- a) plano geral de governo;
- b) programas gerais, setoriais e regionais, de duração plurianual;
- c) orçamento-programa anual;
- d) programação financeira de desembolso.

Giacomoni (2015) ressalta a definição mais particular do plano geral de governo que “deu-se por meio do Ato Complementar nº 43, de 29-1-69, e suas alterações posteriores.”, o qual estabelecia a obrigação de o governo (Poder Executivo) elaborar Planos Nacionais de Desenvolvimento com duração de cinco anos a serem submetidos ao Congresso Nacional. Mais tarde, durante o processo de redemocratização do país, precisamente na Constituição de 1988, derivada de uma Constituinte, tais planos foram denominados Plano Plurianual (PPA), conforme artigo 165 da Carta Magna de 1988. Aquela obrigação é relativa a todo governo eleito, que deve concretizar perante e para a sociedade seus planos e programas.

A CF no seu artigo 165, parágrafo nono, ao dizer acerca dos orçamentos, estabelece competência à Lei Complementar nos seus incisos para:

- I – dispor sobre o exercício financeiro, a vigência, os prazos, a elaboração e a organização do plano plurianual, da lei de diretrizes orçamentárias e da lei orçamentária anual;
- II – estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta, bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos. (Constituição Federal/88, 2007, p. 99).

Nascida em 2000 por inspiração da CF, contida no capítulo II, Título IV, artigos 163 a 169, e atendendo ao disposto no artigo 165, supracitado, a LRF – Lei Complementar nº. 101, de 04.05.2000, “Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências”. A Lei aludida define de modo objetivo e abrangente o que é “Responsabilidade na gestão fiscal”, que obriga todos os entes federativos com seus poderes, órgãos e suas entidades:

Responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com

pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar (LRF, art. 1º, §1º). (grifos nossos)

Assim, essa disposição legal exalta o planejamento das ações governamentais, sua transparência para a sociedade, a prevenção contra riscos decorrentes das ações, correção de possíveis desvios que possam afetar o equilíbrio das contas públicas, tudo fundado no “cumprimento de metas de resultados” decorrentes da execução da receita e despesa públicas e, ainda, a obediência aos limites e condicionamentos da Lei.

Mota (2015) ressalta as disposições do mandamento constitucional (art. 165) no tocante à elaboração do PPA, o qual deve estabelecer “de forma regionalizada” as diretrizes, os objetivos e as metas “da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes e para as relativas aos programas de duração continuada”.

As ações governamentais, ainda, estão vinculadas não somente às definições do PPA, mas, também, a outras que dele derivam como as diretrizes orçamentárias (LDO - Lei de Diretrizes Orçamentárias) e o orçamento anual (LOA - Lei Orçamentária Anual). Slomski esclarece:

Com base no plano plurianual, o poder executivo elabora o projeto de Lei de Diretrizes Orçamentárias, com vista na elaboração da Lei de Orçamento para o ano seguinte, e o encaminha para o Poder Legislativo que o apreciará e votará, até meados do ano, antes do recesso parlamentar de julho, devolvendo-o para o Poder Executivo, para a elaboração da referida Lei do Orçamento para o exercício financeiro seguinte (SLOMSKI, 2003, p. 304).

A LDO abrange, conforme definições legais, particularmente da Constituição Federal – CF (artigo 165, II e §2º.), “as metas e prioridades da administração pública [...] orientará a elaboração da lei orçamentária anual”, além de dispor sobre legislação tributária e política das “agências financeiras oficiais de fomento”. Já a LRF (art. 4º.) detalha as disposições da LDO, que abordará o “equilíbrio entre receitas e despesas”, “critérios e formas de limitação de empenho”, controle de custos e avaliação de resultados e outras condições sobre transferências de recursos públicos. Conterá, ainda, os anexos de riscos e metas fiscais.

A LOA, como determinado na CF (artigo 165, III, §5º.), atendendo o princípio orçamentário da unidade, compreende a elaboração do orçamento sob três aspectos: fiscal – “Poderes da União, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta”, investimento – “das empresas em que a União, direta ou indiretamente, detenha a maioria do capital social com direito a voto” – e seguridade social – “abrangendo todas as entidades e órgãos a ela vinculados, da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações, instituídos e mantidos pelo Poder Público”. No seu artigo 165, §7º., a CF ressalta o papel a ser desempenhado pelos orçamentos fiscal e de investimentos “compatibilizados com o plano plurianual”, que “terão entre suas funções a de reduzir as desigualdades inter-regionais, segundo critério populacional”.

A LRF ressalta a compatibilidade da LOA com o PPA e a LDO e as suas normas (art. 5º.), devendo conter anexos demonstrativos das metas fiscais, demonstrativos de receitas, despesas, renúncias, remissões, anistias etc., reserva de contingência, informações da dívida pública e outras disposições legais elencadas no artigo quinto.

Também Giacomoni (2015) ressalta as novas e significativas mudanças para a gestão pública a partir das disposições constitucionais que criaram o PPA e a LDO, que vêm valorizar o planejamento, pelo qual as administrações têm responsabilidade e obrigatoriedade de organizar e

elaborar planos em determinados prazos para que sejam implantados de acordo com os orçamentos, a fim de efetivar o “*princípio da universalidade*” do orçamento. O autor retrocitado salienta, ainda, que “as disposições constitucionais sobre matéria orçamentária têm caráter de norma geral, devendo, no que for aplicável, serem observadas por todos os entes da Federação”.

3 LIMITES E RESPONSABILIDADES DO CONTADOR

3.1 LRF

A LRF – LC 101/2000 – enfatiza objetivamente o papel a ser cumprido pela Contabilidade governamental (entenda-se Contador público) no processo de transparência das contas públicas à sociedade ao prescrever no seu artigo 50 a obediência às normas contábeis públicas e as prescrições da Lei ao escriturar os atos e fatos jurídicos ocorridos no setor público.

Esse artigo 50 enumera providências do setor contábil quanto (inciso I) ao registro da disponibilidade de caixa - distinção dos recursos conforme sua origem; no inciso II, adoção do princípio da competência para as despesas e regime de caixa para a receita; no inciso III, elaboração individual e consolidada das demonstrações contábeis para cada entidade governamental; o inciso IV destaca a demonstração das receitas e despesas previdenciárias de modo específico; o V, o registro da dívida pública - flutuante e fundada – com informações do montante, tipo do credor e natureza; o VI enfatiza a demonstração das variações patrimoniais que deve destacar a origem e o destino “dos recursos provenientes da alienação de ativos”.

A LC 131/2009 ao prescrever a obrigação do gestor público de expor as contas à sociedade dentre outras obrigações, implica, evidentemente, o Contador público que é o responsável pelos registros dos atos e fatos governamentais e pela demonstração dos seus resultados.

Castro (2008, p. 283) ressalta que a Lei de Responsabilidade Fiscal trouxe mudanças significativas na gestão pública, cujas exigências aos dirigentes públicos foram salientadas no corpo da Lei, destacando que aqueles dirigentes “foram submetidos a regras que lhes impunham responsabilidades perante a sociedade e com os dirigentes que viessem a sucedê-los”. Dessa forma, exige deles de modo mais severo “uma gestão responsável, equilibrando as receitas e despesas de acordo com os recursos dentro do período de cada governo eleito”, com o intuito de “impedir o repasse de encargos para os administradores futuros, sem os recursos correspondentes para honrá-los”.

O objetivo da Lei de Responsabilidade Fiscal, além de imputar responsabilidades aos gestores públicos, é a compreensão de forma clara e precisa das demonstrações contábeis públicas, ou seja, a utilização de uma linguagem clara e objetiva para gerar as informações de interesse coletivo, as quais devem ser acessíveis a todos os usuários. Também, como afirma Castro (2008, p. 283), acabar com a “farra fiscal” (gastos desordenados que extrapolavam os limites orçamentários em atos politíqueiros) e mudar a cultura dos gestores públicos, inserindo “a regra básica de prestar contas e tomar contas”.

A LRF definiu regras para a gestão pública com respeito a gastos com pessoal, dívida, limites fiscais, prazos estipulados para a apresentação e divulgação de relatórios, prestação de contas, incluindo penalidades institucionais (na LRF) e pessoais (CASTRO, 2008, p. 283). Ainda, segundo Castro (Op. cit.), as “sanções institucionais são aquelas que afetam o órgão/entidade considerado como um todo, sem implicar em responsabilização de agente público”, enquanto as “sanções pessoais são aquelas que afetam os agentes públicos, responsáveis pela violação dos

preceitos da LRF, estabelecidas na Lei nº. 10028/2000, também chamada de Lei dos Crimes Fiscais”.

A LC 101/2000 (LRF), nos seus artigos 52 e 53, amparados pelo art. 165, § 3º., da CF, prescreve a obrigação de publicação bimestral dos relatórios resumidos da execução orçamentária (RREO) pelos entes federativos, envolvendo todos os Poderes públicos e compostos do balanço orçamentário, demonstrativos de execução das receitas e despesas, da dívida pública, da receita corrente líquida, receitas e despesas previdenciárias, resultados nominal e primário. O artigo 54 da mesma Lei, também, prescreve a obrigação de apresentação dos relatórios de gestão fiscal (quadrimestrais), que serão compostos da demonstração da despesa de pessoal, dívidas consolidada e mobiliária, garantias e contragarantias, operações de crédito, disponibilidades de caixa, inscrição de Restos a Pagar.

De outro modo, a Lei Complementar nº. 131/2009 de 27.05.2009, que alterou a LC 101/2000 (LRF), expande as responsabilidades dos gestores públicos ao prescrever a transparência efetiva dos gastos governamentais pela apresentação das contas públicas pela *internet* diariamente, em tempo real, conforme dispõe seu artigo 48, § único, I, II, III. Assim, todos os entes públicos federativos devem expor informações sobre a receita – lançamento e recebimento - e despesa – execução e disponibilização de dados processuais como fornecedor, tipo de bem ou serviço, tipo licitatório utilizado - em meio eletrônico (LC 131/2009, art. 48A, I, II).

3.2 CÓDIGO CIVIL

O Código Civil (CC), na sua seção III, relata sobre o “Contabilista e outros Auxiliares”. No artigo 1.177, textualmente, o Código assevera que os registros realizados pelo profissional contábil ou seus auxiliares “produzem, salvo se houver procedido de má-fé, os mesmos efeitos como se o fossem [pelo preponente]”. Tal disposição demonstra as responsabilidades do Contador e de quem está sob seu comando no trato dos bens patrimoniais de terceiros, alertando para os possíveis efeitos punitivos no caso de atos de má-fé, que implicam os profissionais aludidos.

Enfatizando, ainda, a responsabilidade do Contabilista e outros, no caso de a Contabilidade ser realizada na própria empresa ou entidade pública, o Código Civil declara que cabe ao dono da empresa ou dirigente público a responsabilidade relativa aos trabalhos contábeis realizados pelo Contabilista e Outros Auxiliares, conforme seu artigo 1.178. De modo contrário, se forem delegados poderes por escrito para atos praticados fora do estabelecimento, “somente obrigarão o preponente nos limites dos poderes conferidos por escrito” (CC, art. 1.178, § único).

3.3 CÓDIGOS DE ETICA DO CONTADOR

Outro dispositivo normativo que alude à responsabilidade do Contador é o Código de Ética Profissional do Contador, aprovado pelo CFC – Conselho Federal de Contabilidade - com a Resolução nº. 803/1996, de 10/10/1996, alterado pelas resoluções 819/1997, 942/2002, 950/2002 e, recentemente, 1.307/2010, de 09/12/2010. Esse código evidencia preocupação com o profissional contábil em relação ao “exercício profissional e nos assuntos relacionados à profissão e à classe” (artigo 1º.), além de dispor sobre seu desempenho profissional, alcançando questões éticas e estritamente profissionais do dia a dia das suas atividades contábeis a serem demonstradas à sociedade empresarial com quem se relaciona.

Já no seu artigo 2º, o código estabelece que todo contabilista deve exercer a sua profissão “com zelo, diligência, honestidade e capacidade técnica”, observada a sua independência profissional (inciso I). Ainda, deve “guardar sigilo sobre o que souber em razão do exercício profissional lícito, inclusive no âmbito do serviço público” (inciso II), “zelar pela sua competência exclusiva na orientação técnica dos serviços a seu cargo” (inciso III), manifestar a qualquer momento a existência de impedimento para o exercício de sua função (inciso IV), dentre outras responsabilidades e procedimentos a serem observados.

Segundo Castro e Garcia (2008, p. 345), “agente responsável corresponde à pessoa física que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos” (cp. artigo 70/CF). Pelo retroexposto, o Contador, ao ser designado para administrar ou ser responsável por registros de atos e fatos contábeis públicos, ou pela guarda de recursos públicos, deve ser cômico da sua responsabilidade em zelar pelos seus atos profissionais em cada exercício financeiro decorrido, apresentando e demonstrando, conforme prescrições legais, as contas públicas e as disponibilizando de forma transparente nos meios eletrônicos para a sociedade.

O código de Ética aborda no:

Art. 9º A conduta do Profissional da Contabilidade com relação aos colegas deve ser pautada nos princípios de consideração, respeito, apreço e solidariedade, em consonância com os postulados de harmonia da classe.

(Redação alterada pela Resolução CFC nº 1.307/10, de 09/12/2010)

Parágrafo único. O espírito de solidariedade, mesmo na condição de empregado, não induz nem justifica a participação ou convivência com o erro ou com os atos infringentes de normas éticas ou legais que regem o exercício da profissão.

O Contador, ao ser designado para administrar ou ser responsável por registros de atos e fatos contábeis, deve ser cômico da sua responsabilidade em zelar pelos seus atos profissionais em cada exercício financeiro decorrido, apresentando e demonstrando, conforme prescrições legais, e as disponibilizando de forma transparente aos gestores da organização.

4 OS ÓRGÃOS E A SOCIEDADE COMO FISCALIZADORES

4.1 TCU

Em seu artigo 70, a Constituição Federal definiu o foco da fiscalização das contas, o universo das entidades contempladas e a responsabilidade pelo acompanhamento:

A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União a das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

O parágrafo único do mesmo artigo 70 da CF definiu que todo aquele que tenha contato com recursos públicos estará sujeito a prestar contas: “Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, gerencie ou administre dinheiro, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assuma obrigações de natureza pecuniária”.

Também, o artigo 71 da CF diz da competência do Tribunal de Contas da União, auxiliar do Congresso Nacional no exercício do controle externo, a qual inclui particularmente atividades

relativas a gestores públicos referentes à apreciação e ao julgamento de contas, avaliação da legalidade dos atos de gestão, realizar inspeções, auditorias, fiscalizar as contas nacionais e a aplicação de recursos etc.

4.2 MINISTERIO PUBLICO

O Ministério Público de Contas atua basicamente de duas formas: emitindo pareceres em processos iniciados pelo próprio tribunal de contas ou provocando o início de processos de fiscalização por meio de representações apresentadas aos tribunais de contas. A representação do MP de Contas corresponde à Ação Civil Pública do MP judicial. Para preparar suas representações, o MP de Contas pode promover investigações preliminares a partir da prerrogativa de requisitar informações diretamente aos órgãos e entidades jurisdicionados.

Uma recomendação do MP de Contas pode produzir a correção de alguma conduta inadequada da administração pública, sem necessidade de instauração de processos, sempre mais demorados, por mais céleres que sejam. Naturalmente, as recomendações do MP de Contas não substituem a atividade dos tribunais de contas, até porque as recomendações, embora dotadas de grande persuasão e autoridade moral, não têm caráter mandamental como as determinações dos tribunais de contas.

Em alguns estados, o Ministério Público de Contas atua ainda celebrando acordos com os jurisdicionados para adoção de medidas corretivas. É os chamados Termos de Ajustamento de Gestão (TAGs), instrumento análogo aos Termos de Ajustamento de Conduta (TACs) celebrados pelo MP judicial para superação de ilegalidades sem ajuizamento de ações cíveis. Por meio dos TAGs, são estabelecidas correções graduais de situações de ilegalidade, sem necessidade de atuação de processo de fiscalização por parte do tribunal de contas.

Em outros estados, entretanto, são os próprios tribunais de contas que celebram TAGs, o que se afigura um contrassenso, uma vez que o órgão que pode mandar por meio de decisão colegiada não tem porque celebrar acordo, que existe justamente para substituir um processo e uma necessidade de decisão. É da tradição dos tribunais de contas, no curso de um processo, receber do gestor ponderações e propostas de adequação gradual de sua conduta, especialmente quando demonstrada que a solução necessária exigirá medidas e recursos não disponíveis, pelo menos integralmente. Essas propostas podem ser acolhidas pelos tribunais de contas por meio de acórdãos que fixam prazos para implementação das medidas, mas isso não transmuda o processo em TAG. Continua sendo um processo de controle externo com decisão mandamental de implementação de medidas para o exato cumprimento da lei.

Por sua capilaridade, competências, quadro de auditores e poder mandamental das decisões, os tribunais de contas, coadjuvados pelo Ministério Público de Contas, constituem a primeira trincheira de combate à fraude e à corrupção na administração pública.

Nenhum outro órgão tem capacidade técnico-operacional para fiscalizar a administração pública como os tribunais de contas. Com relativa frequência, suas análises dão base à proposição pelo Ministério Público judicial de ações de improbidade e ações penais e, não raro, os resultados de seus processos são tomados como razão de decidir por juízes e tribunais, dada a credibilidade das análises efetuadas por seu corpo de auditores.

Até por esse papel de primeira trincheira de combate à corrupção, evidencia-se a importância de dotar esses órgãos de capacidade operacional e composição adequada. O desafio de fiscalizar toda a administração pública e a responsabilidade de poder fiscalizar todo e qualquer ato administrativo impõe aos tribunais de contas e ao Ministério Público de Contas o dever de atuar com planejamento e inteligência, dado que seus recursos são limitados.

Com planejamento orientado por critérios de materialidade, relevância e risco, o controle externo consegue estar presente nos temas de maior impacto para a sociedade e gerar expectativa de controle na administração pública. Expectativa de controle é fundamental e é tão efetivo quanto o controle em si, porque produz efeito de dissuasão naqueles agentes que porventura estejam cogitando cometer algum ato de corrupção.

Para que a expectativa de controle se mantenha alta, é necessário que haja razoável quantidade de fiscalizações efetivas e efeito demonstração exemplar quando um ato de corrupção é flagrado. Isto é, o agente deve ser punido de forma exemplar.

Destaque-se que o Tribunal de Contas da União publicou um documento intitulado Referencial de Combate à Fraude e à Corrupção, com orientações aos órgãos e entidades da administração pública para estruturação de linhas internas de controle e gestão de riscos para reduzir a possibilidade de atos de corrupção.

Dado seu papel fundamental para o combate à corrupção, como primeira trincheira, a formatação dos tribunais de contas é decisiva para a efetividade desse combate e interessa muito a toda a sociedade brasileira. Devem-se buscar modelos de instituições e processos menos vulneráveis à corrupção e à ingerência política. Não há modelos imunes. Por isso, fala-se de probabilidades, de modelos que facilitam ou que dificultam esses males.

A grande vulnerabilidade do sistema de controle externo brasileiro é a indicação política de ministros e conselheiros dos tribunais de contas. Pensada como meio de valorizar o papel do Legislativo na fiscalização dos recursos públicos, caberia a ele indicar pessoas experientes e com notáveis conhecimentos em administração, contabilidade, direito e economia, como preconiza o artigo 73 da CF.

A indicação política, seja pelo Parlamento, seja pelo chefe do Poder Executivo, tem servido a algumas aberrações na composição dos tribunais de contas brasileiros. Há conselheiros sem curso superior. Outros com formação totalmente divergente do exigido, como odontologia. Há ainda as bizarras indicações de pessoas processadas por improbidade administrativa ou criminalmente por crimes contra a administração, até com condenação em segunda instância e há casos de compra de vaga de conselheiro mediante pagamento pela antecipação de aposentadoria de outro conselheiro, estando já acertado politicamente quem vai ocupar a cadeira de magistrado de contas. Quem se dispõe a pagar por vaga de conselheiro pretende obter retorno para seu criminoso investimento.

Política é veneno para os tribunais de contas. Acabar com as indicações políticas é salvar os tribunais de contas e dar um grande passo no combate à corrupção.

Assim como o controle presente e eficaz induz melhorias na administração, o oposto também ocorre. Controle leniente, omissivo ou corrompido incentiva o mal uso do dinheiro público, porque aumenta a percepção de que há maiores oportunidades para a corrupção e a má gestão. É evidente a correlação entre a grave crise fiscal, financeira e moral que atingiu vários estados, como o Rio de Janeiro, e a atuação deficiente ou simplesmente ausente dos respectivos tribunais de contas.

Um caminho importante para o combate à corrupção, sem dúvida alguma, é o da atuação integrada e coordenada dos órgãos do Estado. A participação dos tribunais de contas e do Ministério Público de Contas nessas redes é de grande valia para potencializar seus resultados.

Os tribunais de contas e o Ministério Público de Contas são instituições chaves para a prevenção e o combate à corrupção. Se essa linha de prevenção e combate não estiver funcionando bem, as demais instituições, como o Ministério Público judicial, o Poder Judiciário e os órgãos de polícia, enfrentarão escândalos de corrupção em série, sem dispor de capacidade operacional para fazer o adequado enfrentamento.

4.3 CPI

As comissões parlamentares de inquérito (CPI) são temporárias, podendo atuar também durante o recesso parlamentar. Têm o prazo de cento e vinte dias, prorrogável por até metade, mediante deliberação do Plenário, para conclusão de seus trabalhos.

São criadas a requerimento de pelo menos um terço do total de membros da Casa. No caso de comissão parlamentar mista de inquérito (CPMI), é necessária também a subscrição de um terço do total de membros do Senado e será composta por igual número de membros das duas Casas legislativas.

As CPIs e CPMIs destinam-se a investigar fato de relevante interesse para a vida pública e para a ordem constitucional, legal, econômica ou social do País. Têm poderes de investigação equiparados aos das autoridades judiciais, tais como determinar diligências, ouvir indiciados, inquirir testemunhas, requisitar de órgãos e entidades da administração pública informações e documentos, requerer a audiência de Deputados e Ministros de Estado, tomar depoimentos de autoridades federais, estaduais e municipais, bem como requisitar os serviços de quaisquer autoridades, inclusive policiais.

Além disso, essas comissões podem deslocar-se a qualquer ponto do território nacional para a realização de investigações e audiências públicas e estipular prazo para o atendimento de qualquer providência ou realização de diligência sob as penas da lei, exceto quando da alçada de autoridade judiciária.

4.4 COMPLIANCE NA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA

A função primordial do compliance é a de “garantir que a própria pessoa jurídica atinja a sua função social, mantenha intactas a sua imagem e confiabilidade e garanta a própria sobrevivência com a necessária honra e dignidade” (PLETI; DE FREITAS, 2015). O Programa de Compliance num sistema de controle interno é permeado por procedimentos de integridade, auditoria e incentivo à denúncia de irregularidades, ou seja, é voltado à aplicação de códigos de ética e de conduta no âmbito da pessoa jurídica (ROCHA, 2015) – que não se baralham com a simples lembrança do dever de cumprir leis e regulamentos. A missão, visão e valores da entidade pública ganham destaque e devem ser deliberadamente disseminados inclusive no meio da gestão, em prol da transparência a sociedade.

Seu objetivo não é o de reprimir comportamentos desviados, mas de preveni-los e, quando já ocorridos, remediar os efeitos danosos dos mesmos. Portanto, compliance se faz a cada dia, todos os dias, diferentemente da simples auditoria interna que se dá por amostragem, em casos específicos ou por ciclos.

Na Lei nº 12.846/2013 (Lei Anticorrupção), 10 em particular o inciso VIII do art. 7º, que prevê “a existência de mecanismos e procedimentos internos de integridade, auditoria e incentivo à denúncia de irregularidades e a aplicação efetiva de códigos de ética e de conduta no âmbito da pessoa jurídica” como um fator de mitigação da responsabilização administrativa pela prática de atos lesivos à Administração Pública Nacional ou Estrangeira. Ou seja, com esse novo impulso legislativo qualquer empresa minimamente organizada há de tentar resguardar-se, “na medida do possível” em relação à eventual aplicação dessa lei que, em seu art. 5º, disciplina como atos lesivos à administração pública, nacional ou estrangeira: “todos aqueles praticados pelas pessoas jurídicas mencionadas no parágrafo único do art. 1º, que atentem contra o patrimônio público nacional ou estrangeiro, contra princípios da administração pública ou contra os compromissos

internacionais assumidos pelo Brasil”. É dizer, violações ao patrimônio público ou contra os princípios da administração pública podem importar em responsabilização administrativa (ou judicial) com base na Lei Anticorrupção, de modo que a gestão das estatais, em particular, não pode se mostrar fugidia a essa novel realidade. Sendo assim, é preciso rever o contido no inciso I, do § 1º do art. 173, da Constituição da República, no sentido de se fortalecer o controle social “ordinário” por um mais refinado e abrangente, não de modo a atingir negativamente a atividade econômica porventura prestada ou prejudicar sua atuação em regime de concorrência com as demais empresas, porém de modo a confirmar sua legitimidade existencial e nos próprios negócios. Ciente disso, a Controladoria Geral da União editou um “Guia de Implantação de Programa de Integridade nas Empresas Estatais”, cujo escopo é o de auxiliar na construção e na manutenção de um padrão mínimo de compliance aplicável na esfera federal.

Em suma, é preciso facilitar e reforçar o exercício da cidadania para adequado cumprimento dos fundamentos e dos objetivos da República, o que deve alcançar as próprias estatais brasileiras e com vistas, inclusive, a prevenir atos de corrupção.

4.5 ACCOUNTABILITY

São percebidas na literatura variadas definições e vários conceitos sobre esse termo inglês “*accountability*”. Segundo Campos (*apud* RAUPP; PINHO, 2009), *accountability* “não possui uma expressão equivalente em português que contemple o espectro de significados existentes no termo em inglês”. De outro modo, o conceito de *accountability*, conforme Akutsu e Pinho (2002, *apud* RAUPP; PINHO, 2009), contempla duas partes: “a primeira delega responsabilidade para que a segunda proceda à gestão dos recursos; ao mesmo tempo, gera a obrigação daquele que administra os recursos de prestar contas de sua gestão, demonstrando o bom uso desses recursos”.

Castro (2015) apresenta o termo *accountability*, citando Frederich Mosher (1968), como:

Sinônimo da responsabilidade objetiva ou obrigação de responder por algo: como um conceito oposto à responsabilidade subjetiva. Aquela que visa a responsabilidade de uma pessoa perante outra pessoa, por alguma coisa ou desempenho. O mesmo autor continua: “Quem falha no cumprimento de diretrizes legítimas é considerado irresponsável e está sujeito a penalidades.” Se o dirigente público não se sente responsável pela função que exerce, é necessário que se estabeleçam prêmios e castigos para valorizar o exercício de sua gestão.

A *accountability* não emerge por si só, ou seja, é determinada por uma relação entre o Estado e a sociedade, propiciada pelo desenvolvimento democrático, implicando a subjetividade inserta na pessoa responsável, detentora da função no setor público, que, no caso de ela não reconhecer suas responsabilidades, essas devem ser exigidas e cobradas pela sociedade (Mosher, 1968, *apud* Campos, 1990, *apud* CASTRO, 2008). Percebe-se ser essa relação o resultado do desenvolvimento político e social que confere ao cidadão um papel de sujeito “Politicamente” ativo, guardião de seus direitos e cobrador das obrigações dos gestores públicos.

Conforme Slomski (2017), ao eleger seus representantes, a sociedade tem o direito de exigir a “*accountability* (dever de prestar contas)” dos atos dessas autoridades. Numa visão maior da *accountability*, o mais importante para a sociedade é o gestor público prestar contas de forma que todos os programas geridos e executados sejam demonstrados de modo transparente e que transpareçam a efetividade destes com as soluções que a sociedade almeja para resolver seus problemas, já detectados e materializados nos orçamentos. O Estado é responsável em monitorar

seus “controles internos e externos”, a fim de efetivar as ações governamentais e transparecê-las para a sociedade, que é quem precisa ser justificada pelos tributos que recolhe ao erário.

O desenvolvimento e despertar da sociedade para o controle e a transparência dos atos de gestão no setor governamental estão materializados no que se está chamando agora de CONSOCIAL (Conferência Nacional sobre Transparência e Controle Social), iniciativa da Controladoria Geral da União que tem como “objetivo principal promover a transparência pública e estimular a participação da sociedade no acompanhamento da gestão pública, contribuindo para um controle social mais efetivo e democrático que garanta o uso correto e eficiente do dinheiro público.” Outros objetivos abrangem o debate, a promoção, discussão e proposição acerca de propostas, ideias, ações, mecanismos de transparência e controle, mobilização social para o efetivo acompanhamento e controle dos atos governamentais (Portal da CGU, 2009). Trata-se de um novo e abrangente mecanismo de vigilância e controle dos atos de todos os governos em seus vários níveis de gestão.

CONCLUSÃO

O artigo teve como objetivo abordar a Gestão Pública: limites e responsabilidades do Contador, grau de responsabilidade do Contador no auxílio do desenvolvimento do planejamento tributário, visto que é um profissional que possui um amplo conhecimento no ramo tributarista, procurando contribuir para o desenvolvimento da empresa. Por meio de um estudo técnico e do processo da empresa em si que será esclarecido e saber orientar os administradores que se faça cumprir as exigências legais em prol da efetividade para que a empresa possa crescer e atingir suas metas e ser competitiva no mercado.

A Contabilidade pública, na gestão dos recursos do Estado, tem como destaque o papel relevante exercido pelo TCU, particularmente a partir da Constituição Federal de 1988 e do advento da Lei de Responsabilidade Fiscal, que lhe deu melhores condições de atuar.

A LRF quer evidenciar em suas prescrições que, para a eficiência na gestão pública se materializar, faz-se necessário um novo perfil de gestor público, com caráter mais gerencial e mais próximo do modelo de gestão privado. Esse novo gestor deve dar ênfase ao planejamento, à transparência e ao controle, buscando, assim, alcançar a eficácia das ações governamentais, fato que contribui de forma elementar para a implementação efetiva dos mecanismos de controle e fiscalização dos atos praticados pelos gestores públicos.

Também, pode-se concluir que, atualmente, o Contador deve estar bem capacitado e qualificado para desenvolver suas atividades profissionais e “compor” o sistema integrado de informações, vez que é o responsável pelos registros contábeis, elaboração, consolidação, veracidade e publicação das informações necessárias ao processo decisório.

E a accountability, como instrumento do controle social, pode ser aliada do Contador público, desde que o processo de co-gestão pública seja implementado à luz dos princípios norteadores do sistema de controle (eficiência, eficácia, efetividade, economicidade, legalidade e moralidade). Cabe o contador, como um dos responsáveis pela gestão pública tentar conduzir este processo com persuasão e demonstrativos gerenciais fidedignos utilizando dos recursos humanos e tecnológicos em saber orientar aos dirigentes públicos que se faça cumprir as exigências legais em prol da efetividade das ações governamentais em benefício do bem-estar de forma igualitária a sociedade.

Cabe o contador, como um dos responsáveis pela gestão tentar conduzir este processo com persuasão e demonstrativos gerenciais fidedignos utilizando dos recursos humanos e

tecnológicos em saber orientar os gestores que se faça cumprir as exigências legais em prol da efetividade e crescimento da organização.

REFERÊNCIAS

BRASIL, Congresso. Senado. **Resolução nº 803, de 1996. Aprova o Código de Ética do Contador.** Disponível em <<http://www.portaldecontabilidade.com.br/legislacao/cepc.htm>>. Acesso à 10hrs e 18min em 18/09/2019.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 Disponível <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em 17/09/2019 à 10hrs e 35min.

BRASIL. **Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976. Sociedades por Ações.** Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L6404compilada.htm>. Acesso em 05/11/2015 às 09hrs e 56min.

BRASIL. **Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Código Civil.** Disponível em <<http://www.planalto.gov.br/ccivil/leis/2002/L10406.htm>>. Acesso às 09hrs e 28min em 20/11/2015.

BRASIL. **Lei 101, 04 de maio de 2000. Lei Complementar.** Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/LEIS/LCP/Lcp101.htm>. Acesso às 10h e 53min em 17/09/2019.

BRASIL. **Lei 131, 27 de maio de 2009. Lei Complementar.** Disponível em <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp131.htm>. Acesso às 10hrs e 58min em 17/09/2019.

FABRETTI, Lúaudio Camargo. **Contabilidade Tributária.** 15. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

GIL, Antonio Carlos. **Como elaborar projetos de pesquisas.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

MARCONI, Marina de Andrade; LAKATOS, Eva Maria. **Fundamentos de metodologia científica.** 8. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

FERREIRA, Daniela, a importância do controle cidadão nos programas de integridade (compliance) das empresas estatais com vistas ao desenvolvimento nacional. Disponível em <<http://revista.unicuritiba.edu.br/index.php/RevJur/article/view/1771/1162>>. Revista Jurídica vol. 04, nº. 45, Curitiba, 2016. pp.115-134. Acesso às 11hrs em 31/08/2019.

SANTOS, Geovane Camilo; SILVA, Wesley Luis. **A IMPORTÂNCIA DA GESTÃO TRIBUTÁRIA NAS EMPRESAS – UM ESTUDO DE CASO NA EMPRESA X LTDA.** _
Silva _ Revista GeTeC. Disponível em

<<http://fucamp.edu.br/editora/index.php/getec/article/view/492/385>>, acesso às 13hrs e 35min dia 22/10/15.

CPI. Comissão Parlamentares de Inquérito. Disponível <<https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/comissoes/comissoes-temporarias/parlamentar-de-inquerito>>, acesso às 16hrs e 48min dia 03/09/2019.

OLIVEIRA, Julio Marcelo. **O papel dos órgãos de controle externo no combate à corrupção.** Disponível em <<https://www.conjur.com.br/2018-out-23/papel-orgaos-controle-externo-combate-corrupcao>>, acesso às 17hrs e 34min dia 03/09/2019.

CASTRO, Domingos Poubel. **Auditoria e controle interno na administração pública.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

GIACOMONI, James. **Orçamento Governamental.** 1. ed. São Paulo: Atlas, 2018.

MATIAS-PEREIRA, José. **Finanças públicas: a política orçamentária no Brasil.** 6. ed. São Paulo: Atlas, 2013.

MOTA, Francisco G. Lima. **Contabilidade Aplicada ao Setor Público.** São Paulo: Juruá. 2015.

RAUPP, Fabiano Maury. PINHO, José Antonio Gomes. **Prestação de Contas em Câmaras Municipais por meio da Gestão de Custos como Incentivo à Accountability.** Disponível na em <http://www.unisinos.br/abcustos/_pdf/191.pdf>. Acesso às 08hrs e 10min em 03/04/2011.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de Contabilidade Pública: um enfoque na contabilidade municipal.** 4. ed. São Paulo: Atlas, 2017.