

# A eficiência dos Tribunais de Contas no Brasil

Uma abordagem teórica

BRADSON CAMELO

MARCÍLIO TOSCANO FRANCA FILHO

**Resumo:** Há grande relevo em encontrar meios para medir a eficiência do controle externo, de maneira que possa haver um combate mais efetivo às irregularidades das contas públicas. Entretanto, essa tarefa é extremamente difícil, principalmente no que concerne à mensuração dos benefícios do controle, já que a percepção/sensação de probabilidade de impunidade é uma variável importante na conduta lesiva ao patrimônio, mas de medição incerta. Nesta pesquisa, foi feito um corte epistemológico para analisar apenas o controle externo realizado pelos Tribunais de Contas, tentando-se, em um primeiro momento, construir as diversas formas de medir o custo e o benefício médios de um processo nas cortes de contas. Além da apresentação de técnicas de cálculo de custo e benefício dos julgamentos, será discutido um conceito teórico sobre os níveis de eficiência de uma auditoria pública (controle externo), passando pela evolução e pelas controvérsias desse instituto.

**Palavras-chave:** Corrupção. Eficiência. Controle Externo. Tribunal de Contas. Direito e Economia.

## Introdução

Crise econômica e corrupção são dois temas centrais na atual agenda do país. Se, à primeira vista, esses temas tão espinhosos não parecem resultar em nenhuma consequência positiva, eles, pelo menos, podem servir para bem legitimar o presente *paper*, que almeja, em última instância, compreender melhor e tornar mais eficiente o combate à

Recebido em 14/10/16

Aprovado em 10/11/16

corrupção<sup>1</sup> com base no exame de alguns modelos de mensuração da eficiência do controle externo a cargo dos Tribunais de Contas.

Os efeitos nocivos da corrupção sobre o desenvolvimento econômico dos países são amplamente reconhecidos na literatura econômica, evidenciando que a corrupção prejudica os investidores, reduz a produtividade dos gastos públicos, distorce a alocação de recursos e, assim, mina o crescimento econômico. Autores como Shleifer e Vishny (1993) analisam como a corrupção pode afetar o bem-estar da sociedade, já que o consumo do Estado é em torno da metade de todo o produto nacional. Parece altamente factível, portanto, que a eficiência do setor público em geral e do controle externo em particular tem um potencial enorme de impacto sobre o crescimento e a renda *per capita* de um país.

A lógica que ampara este trabalho é a lógica realista de, neste momento, tentar compreender melhor o conceito de eficiência/ineficiência no controle externo a cargo dos Tribunais de Contas para, numa oportunidade futura, aprimorar ou eliminar os mecanismos de controle externo que se mostrem antieconômicos ou ineficientes. Conhecer melhor para tornar mais eficiente, enfim.

Em seu clássico estudo sobre a profissionalização da Administração Pública, Woodrow Wilson (1887) já sinalizava o importante papel que a eficiência deveria desempenhar nos governos, em um cenário de recursos escassos e demandas crescentes. No Direito Comparado, constata-se com facilidade que o tema da eficiência está longe de ser monopólio americano. Constituições de 70 países – de A, de Andorra (art. 72.3), a Z, de Zimbábue

(art. 9.1) – associam-na à principiologia das atividades administrativas do Estado.<sup>2</sup>

Apesar dessa ampla abrangência, foi apenas com a Emenda Constitucional nº 19, de 4 de junho de 1998, que instaurou uma ampla reforma administrativa no Brasil e procurou incorporar alguns preceitos do chamado *New Public Management* inglês à legislação brasileira, que o texto originário da Carta Magna, de 05 de outubro de 1988, passou a acolher, explicitamente, no *caput* do artigo 37, o postulado da eficiência – a *Effizienz* da doutrina alemã – como um dos princípios reitores da administração pública (BRASIL, 1988). Desde a sua origem, é justo lembrar, o mesmo texto constitucional de 1988 já estabelecia (art. 70, *caput*), contudo, que a “economicidade” – a *Wirtschaftlichkeit* da doutrina alemã – seria um dos cânones norteadores dos controles externo e interno dos Poderes Públicos (BRASIL, 1988).

Pelo menos juridicamente, não há grande distância conceitual entre os dois princípios (*Effizienz* e *Wirtschaftlichkeit*), uma vez que ambos visam concretizar uma certa racionalização (ou maximização) da relação existente entre a alocação de recursos e meios (custos) e a consecução de fins públicos (benefícios). Em outras palavras, ao se falar em eficiência ou economicidade, *it is a measure of the ratio of output to input* (MANZLOOR, 2014). Logo, produtividade, desempenho, excelência, qualidade e resultados constituem corolários evidentes de ambos os conceitos – tanto da eficiência do art. 37 como da economicidade do art. 70 – que, constitucionalmente, gozam do estatuto epistemológico de vetores principiológicos da administração pública.

<sup>1</sup>Dreher e Herzfeld (2005) afirmam, em seu estudo, que um aumento da corrupção em cerca de um ponto do índice reduz o crescimento do PIB em 0,13 pontos percentuais e do PIB *per capita* em US \$ 425.

<sup>2</sup>Dados da maior base de dados constitucionais do planeta: *Constitute: the world's constitutions* do read, search and compare. Disponível em: < <https://www.constitute-project.org/>>. Acesso em: 4 abr. 2017.

Tal estatuto lhes garante uma força normativa peculiarmente significativa (BUGARIN, 2001), que requer constantes medidas administrativas, legislativas e judiciais densificadoras, bem como concretiza-se em verdadeiro direito público subjetivo dos administrados (BUGARIN, 2003). Quer como critério de decisão (*Entscheidungskriterium*) judicial ou administrativo, quer como programa normativo (*Normatives Programm*), eficiência e economicidade exigem constante concretização (EIDENHÜLLER, 2005).

Ressalte-se que não se pretende restringir aqui a análise das questões enfrentadas pelo controle externo exercido pelos Tribunais de Contas a uma abordagem meramente quantitativa (produtivista). Aliás, como o professor Boaventura de Sousa Santos, em estudo sobre o Poder Judiciário, bem analisa:

A pressão quantitativa que recai sobre os tribunais e sobre os juízes contribuiu para degradar as condições de funcionamento da administração da Justiça, a maioria das vezes em detrimento da qualidade necessária à função jurisdicional (SANTOS, 2005, p. 23).

Mais do que um exame quantitativo, a análise da relação custo-benefício da atuação das cortes de contas apresenta, em última análise, um importante aspecto qualitativo sobre o gasto público. Da mesma forma, poder-se-á inferir que um aumento da eficiência dos Tribunais de Contas estará ligado a aspectos qualitativos das decisões, e não apenas a aspectos quantitativos. É o que será visto a partir de agora.

## 1. Controle externo no Brasil

Com o desenvolvimento do Estado nacional, em que os bens e receitas geridos pelo ente estatal são majoritariamente oriundos da sociedade, surge a crescente necessidade de um mecanismo de controle dos atos administrativo-financeiros, em decorrência do próprio princípio republicano ou da boa gestão pública (PASCOAL, 2013). Nessa mesma linha, ensina o Professor Caldas Furtado (2014):

O fenômeno que coloca coisas alheias nas mãos de terceiros tem o condão de fazer surgir, concomitantemente, a respectiva responsabilidade pelo seu destino. Como decorrência inexorável dessa responsabilidade, vem o correspondente dever de prestar contas. Tem-se, então, a figura do devedor de contas, que é o administrador de bens ou interesses alheios, e a do credor delas, que é o beneficiário em favor de quem se efetivou a administração.

O Professor Regis de Oliveira (2011) também vaticina:

Após excelente análise sobre a República, finaliza Celso Antônio Bandeira de Mello dizendo que, “se o Estado de Direito supõe que todas as condutas estatais mantenham-se aprisionadas aos parâmetros pré-traçados que lhe regulam os comportamentos, para que o princípio da legalidade se imponha como um todo íntegro, sem fissuras, é indispensável não apenas sua submissão ao controle judicial, quando sua conduta seja agressiva aos direitos subjetivos, mas é requisito também que exista um mecanismo controlador de toda a ação estatal, graças ao que possa ser reconduzido à legalidade, mesmo quando de sua conduta não haja resultado violação de direito individual”. Ensina que decorrência lógica e necessária do Estado de Direito é a existência de um órgão controlador de toda a atividade estatal, ou seja, que nada escape ao controle de mecanismos destinados a evitar a ilegalidade. Ao lado de controles estruturais de comportamentos, institui-se, também, controle de contas. Todas as despesas devem estar sujeitas ao controle de um órgão. É ele, no Brasil, o Tribunal de Contas.

Assim, os Tribunais de Contas, que têm história secular em nosso país, têm como objetivo executar o controle externo da administração pública no aspecto de legalidade, legitimidade e economicidade, tentando atenuar o problema agente-principal<sup>3</sup> subjacente ao poder público. Para alcançar o objetivo citado, a lógica das instituições jurídicas e sociais deveria ser criar desestímulo para os agentes públicos representarem inadequadamente a população. Com esse propósito, parte-se do pressu-

<sup>3</sup> O problema do agente-principal ocorre quando o representante (agente), em vez de defender os interesses do representado (principal), defende interesses particulares. No caso do controle externo, ocorre esse problema quando o gestor público utiliza a coisa pública para benefício individual, e não coletivo.

posto de que os agentes sociais são racionais<sup>4</sup>, ou seja, usando a razão, ponderam o custo e o benefício de suas ações nefastas. Essa ponderação se dá com base no princípio da utilidade, que impele os indivíduos a agirem de modo a maximizar suas satisfações pessoais, evitando desprazer e buscando felicidade.

Para atingir esses objetivos, a doutrina nacional entende que os Tribunais de Contas detêm as seguintes competências:

1. função opinativa – elaboração dos pareceres prévios das contas de governo que são julgadas definitivamente pelo poder legislativo;

2. função jurisdicional – julgamento das contas de gestão dos administradores e dos responsáveis por bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluindo todos os que gerem qualquer tipo de prejuízo para o ente público;

3. função fiscalizadora – apreciação e registro de atos de pessoal (admissão, aposentadoria, reforma e pensão), auditorias a qualquer órgão ou poder público, seja por iniciativa própria ou por demanda do legislativo, fiscalizações dos convênios públicos;

4. função informativa – prestação de informações ao poder legislativo, em seu mister de controle, incluindo os relatórios das auditorias;

5. função sancionadora – permissão legal para aplicar sanções a quem realiza despesas irregulares ou ilegais;

6. função corretiva – permissão para assinar prazos para que os gestores e órgãos adotem providências, podendo, em caso de não atendimento, sustar atos ou sugerir ao legislativo que suste contratos;

7. função de ouvidoria – possibilidade de qualquer cidadão exercer controle social, denunciando irregularidades;

<sup>4</sup> Modelo de racionalidade utilizado por Simon (1957).

8. função consultiva – possibilidade de os gestores públicos consultarem os Tribunais de Contas sobre determinadas situações em abstrato;

9. função normativa (regulamentar) – possibilidade de criar seu próprio regimento interno e de estabelecer instruções normativas sobre as matérias de sua competência.

É importante perceber que, com a evolução da democracia e do Estado de Direito, tornou-se possível um controle maior da administração pública (GUERRA, 2012), permitindo verificar não apenas a legalidade das escolhas públicas como os próprios objetos selecionados. Nesse sentido, o Professor Valdecir Pascoal (2013) fala sobre as mudanças na forma de controle exercido pelos Tribunais de Contas:

No início, o controle exercido pelos Tribunais de Contas era meramente formalístico, enfatizando apenas aspectos atinentes à legalidade (sentido estrito) dos atos públicos. O sistema de controladorias, por sua vez, enfatizava, a partir de sofisticadas técnicas de auditoria (*test audit*), aspectos atinentes ao mérito dos atos administrativos: economicidade e resultado de gestão.

Nessa mesma linha, o Conselheiro do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, Antônio Roque Citadini (1995), analisa a evolução da forma de controle e a compara em vários países:

No sistema de Tribunais de Contas, cuja origem é marcada pelo controle da legalidade, esses novos conceitos de controle, que têm como base as auditorias, trouxeram grandes mudanças em suas formas de atuação. Hoje é praticamente inconcebível uma fiscalização do ato administrativo ater-se apenas ao julgamento de legalidade. Procura-se agora incorporar as novas técnicas de auditoria que permitam a apreciação das contratações e execuções de obras e serviços de modo mais abrangente, superando mera análise formal. Esse caminho vem sendo adotado em várias partes do mundo, como ocorre no Tribunal de Contas da Comunidade Econômica Europeia (que analisa a sadia gestão financeira), Alemanha, França, Portugal e Brasil, que analisam também a boa gestão do ato administrativo, tendo cada órgão formas próprias de atuação.

Assim, a análise da eficiência é realizada *ex post* e se concretiza por meio do princípio da economicidade (FONSECA, 2002, p. 42); da mesma forma que a eficiência deve ser analisada nas políticas públicas, também deve ser utilizado esse princípio para o próprio controle externo. Nas palavras do Desembargador Federal Marcus Abraham (2013):

O princípio da relação custo-benefício recomenda que a atividade de fiscalização e controle não se torne mais onerosa que seu próprio obje-

to de aferição. Nesse sentido, cada caso concreto indicará a forma e os meios mais adequados e compatíveis para a realização da fiscalização e controle, com ponderação, razoabilidade e eficiência.

Desse modo, a investigação da eficiência no controle externo é de grande importância, pois, quando se lida com recursos públicos, é necessário haver coerência.

## 2. Eficiência: algumas questões econômicas

O conceito de eficiência é usado, segundo Caliendo (2009), para significar a realização de processos que maximizam os resultados dos meios utilizados, ou seja, é a relação otimizada entre os custos dos meios utilizados e o benefício do resultado final obtido (MATTOS; TERRA, 2015). Assim, é uma análise comparativa entre situações reais ou ideais de custos *versus* benefícios.

O primeiro conceito de eficiência adotado na economia foi o de Pareto<sup>5</sup>, que analisa a situação real, verificando se seria possível melhorar a situação de alguém, sem piorar a de outrem, sendo ótima a situação em que isso não seja possível. Nas palavras do Professor português Vasco Rodrigues (2007),

A Economia tem procurado instrumentos teóricos que lhe permitam responder a estas questões de forma positiva, sem que os valores pessoais de quem aprecia a situação interfiram no julgamento efectuado. Os conceitos que mais se aproximam deste ambicioso propósito são os de melhoria de Pareto e ótimo de Pareto. [...] alteração constitui uma melhoria de Pareto se beneficia, pelo menos, uma pessoa e não prejudica ninguém [...] a situação resultante da alteração é superior à situação inicial ou mais eficiente do que essa situação.[...] depois de uma sucessão de melhorias de Pareto, acabará inevitavelmente por se atingir uma situação em que já não é possível aumentar a utilidade de mais ninguém sem prejudicar outrem. Diz-se então que esta situação é um ótimo de Pareto ou, para evitar o conteúdo valorativo da palavra 'ótimo', Pareto-eficiente.

Dizer que uma situação é Pareto-eficiente implica dizer que há, segundo Schäfer e Ott (2004), eficiência de produção, de consumo e de estrutura de produção. Os dois professores alemães definem essa situação da seguinte forma:

---

<sup>5</sup> Em homenagem ao economista italiano Vilfredo Pareto, que foi um dos precursores dos estudos sobre o tema.

efficient production is that point where it is no longer possible to produce more of one good without reducing the output of another [...]. Efficient consumption is that point when it is no longer possible to increase utility by further exchanges [...]. Efficient production structure is achieved at that point where producing a marginal unit of one good results in a reduction in the production of another good such that the members of society are unwilling to give up some of the production of good Y in order to obtain an extra unit of X.

No caso da aplicação dessas ideias ao controle externo, há clara limitação, porque o conceito não foi adequadamente trabalhado para o serviço público, principalmente em instituições de controle.

Outro importante conceito de eficiência que se trabalha em economia é o conceito de Kaldor-Hicks<sup>6</sup>, que prevê a maximização da satisfação na sociedade, mesmo que implique prejuízo para uma parte, pois essa perda é superada (numericamente) pelo ganho da outra parte beneficiada ou, como tratada por Veljanovski (2007, p. 33):

To circumvent his difficulty the concept of Kaldor-Hicks efficiency – also called potential Pareto improvement, hypothetical compensation test, cost-benefit analysis, wealth maximization, allocative efficiency, maximization of joint (producers' and consumers') surplus, or simply efficiency – is used. A policy is Kaldor-Hicks efficient if those that gain can in principle compensate those that have been 'harmed' and still be better off.

Os resultados das mensurações nos órgãos de governo são notoriamente difíceis de avaliar. No caso da eficiência de auditoria, os critérios de Pareto e de Kaldor-Hicks não têm muita aplicação, pois não há trocas entre pessoas, e a eficiência da estrutura de produção não significa que os objetivos dos Tribunais de Contas são alcançados, sendo importante, para construir esse conceito, estudar quais são os custos e os benefícios dos Tribunais de Contas, já que, segundo Chiavenato (2003, p. 155),

[a] eficiência preocupa-se com os meios, com os métodos e procedimentos mais indicados que precisam ser devidamente planejados e organizados a fim de assegurar a otimização de utilização dos recursos disponíveis. A eficiência não se preocupa com os fins, mas simplesmente com os meios. O alcance dos objetivos visados não entra na esfera de competência da eficiência; é um assunto ligado à eficácia. Na medida em que o administrador se preocupa em fazer corretamente as coisas, ele estará se voltando para a eficiência (melhor utilização dos recursos disponíveis).

---

<sup>6</sup> Assim designado em referência aos economistas Nicholas Kaldor e John Hicks.

Dessarte, a eficiência no controle externo deve ser entendida como a melhor relação dos meios (recursos públicos) para atingir os objetivos, ou seja, é necessária uma análise dos custos e dos benefícios dos Tribunais de Contas ou dos seus processos.

### **3. Custos e benefícios dos Tribunais de Contas**

Apesar de a sociedade considerar que a justiça ou o controle dos gastos públicos não têm preço, é indiscutível que há um custo que é pago pela sociedade (HOLMES; SUNSTEIN, 1999). Nessa prestação de serviço de auditoria pública, há uma importante e custosa estrutura para o exercício desse mister, que inclui recursos humanos, tecnológicos e materiais para atingir um nível satisfatório de controle.

Também é importante destacar que as consequências nefastas decorrentes da pouca efetividade do controle das contas públicas não serão consideradas custos para a sociedade, pois, no outro lado da balança, são analisados como benefícios os desestímulos para o comportamento corrupto.

Conforme ressaltado em Estudo do IPEA (2011),

A mensuração de custos na administração pública é um grande desafio metodológico, em virtude da dificuldade não apenas de mensurar os benefícios gerados, mas também de identificar todos os elementos de custo e de atribuir-lhes valores monetários com alguma precisão.

Assim, para facilitar uma análise futura, sugere-se considerar custos somente os gastos diretos e indiretos com o controle externo, deixando a complexidade da mensuração apenas para os benefícios decorrentes da atividade desempenhada.

Com relação aos benefícios, conforme destacam Blume e Voigt (2007; 2011) em estudos comparativos, se os Tribunais de Contas funcionam efetivamente, eles podem alcançar resultados de longo alcance que afetam desde a política fiscal até a diminuição dos níveis de corrupção. As despesas do governo poderiam ser menores, o que teria impacto nos níveis de receita e déficit público e melhoraria a eficácia governamental, que envolve a monitoração do comportamento de gastos dos agentes do governo.

Segundo Schelker e Eichenberger (2003), quando têm uma atuação forte, as unidades de controle externo levam a uma diminuição da carga fiscal e das despesas. Esses autores postulam que instituições de auditoria fortes levam a níveis de tributação mais baixos; assim a eficácia dos



Tribunais de Contas reflete-se nos indicadores gerais de eficiência do governo.

Por outro lado, segundo Niskanen (1971), a teoria econômica da burocracia identificou uma série de razões para a dificuldade de avaliar as atividades das agências (problema do agente-principal), uma das quais é a dificuldade de monitoramento do comportamento burocrático porque muitas vezes é um monopólio bilateral (entre o Controle Externo e o Executivo), que não está sujeito à pressão da concorrência que poderia aumentar a eficiência, além de outros problemas típicos do setor público, conhecidos como falhas de governo.

#### 4. Mensuração da eficiência

Para medir a eficácia e a eficiência da atividade, é necessário estabelecer um processo de avaliação de desempenho. Segundo Aksoy e Kahyaoglu (2013), para criar medidas eficazes de desempenho, é preciso estabelecer um processo para identificar categorias críticas de desempenho, tais como a satisfação das partes interessadas, processos de auditoria, de inovação e capacidades. Entretanto, é importante lembrar as ponderações de Afonso, Schuknecht e Tanzi (2006 apud MATTOS; TERRA, 2015, p. 219-220) sobre as dificuldades dessa incursão:

Afonso, Schuknecht e Tanzi (2006) destacam que a eficiência na produção de bens de um modo geral se baseia na relação entre quantidade de insumos e produtos ou custos e benefícios, e requer geralmente: (i) uma estimativa de custos; (ii) uma estimativa de produtos; e (iii) a comparação entre os dois. Com isso, para medir a eficiência na produção de bens, pode-se comparar essa relação produto/custo de uma determinada firma, país ou unidade de decisão (DMU) com um padrão ideal em que a produção é ótima do ponto de vista teórico; ou, na falta desse padrão, comparar com outras firmas, países ou unidades de decisão. No caso da produção de bens públicos, esse procedimento também é válido. Mas há algumas dificuldades adicionais envolvidas. Primeiramente, como será visto adiante, a mensuração dos custos da atividade pública é complicada. Além disso, os objetivos do governo são distintos daqueles das firmas. Para que o benefício à sociedade seja máximo, além do quanto produzir de um bem, o setor público deve decidir qual bem produzir e de que forma.

Para identificar uma boa técnica de mensuração, alguns estudos, como o de Rajgopal, Zheng e Srinivasan (2015), investigam os antecedentes e consequentes da mensuração da qualidade, sendo considerados os seguintes *proxies* para medir a qualidade de uma auditoria: (i) valor absoluto do contrato, (ii) continuidade das opiniões da auditoria,

(iii) honorários de auditoria, e (iv) atendimento ou superação da meta de lucros trimestrais.

Outro importante método para se calcular a eficiência de instituições é a utilização do DEA (*Data Envelopment Analysis*), mas é necessário estabelecer um fluxo de *inputs* e *outputs* para calcular os níveis de eficiência.

Uma forma mais simples é a análise histórica (séries temporais, mesmo que simplificadas), mas há um problema: no serviço público, são poucas as informações e poucas as variáveis calculadas periodicamente. Assim, as análises desse tipo costumam ser superficiais.

Também é importante lembrar que a qualidade dos gastos públicos pode ser vista como *proxy* da eficiência do controle externo. Esse ponto de vista parte da presunção de que há correlação entre qualidade do gasto e controle; não há, porém, evidências empíricas que comprovem tal presunção.

Outro importante estudo sobre formas de calcular a eficiência de auditorias foi realizado por Lin e Chen (c2011), o qual identifica como medidas de eficiência de auditoria privada aspectos ligados ao mercado, como percentual de atendimento do plano de auditoria, recomendações aceitas e implementadas, número de achados na auditoria, entre outros.

Além desses modelos de estudos internacionais, este trabalho inicia a discussão para que surjam propostas de mensuração que envolvam relação de valores com a quantidade de processos, seja considerando o orçamento da entidade, seja considerando o valor total imputado para repetição de indébito e multas.

## Conclusão

A corrupção é um mal que gera graves prejuízos para a sociedade. Entretanto, para alcançar melhores resultados, o combate a essa mazela por meio do controle externo deve ser feito de modo eficiente, sendo muito importante ter indicadores para avaliar e melhorar a aplicação dos recursos públicos, como destacado por Mattos e Terra (2015, p. 228):

A elaboração de indicadores de desempenho do setor público é crucial para o monitoramento das atividades, para a mensuração do bem-estar social e para a determinação da eficiência do setor público, tanto do ponto de vista técnico quanto do social.

Da mesma forma que o princípio da economicidade deve ser analisado pelos Tribunais de Contas no controle das contas públicas, deve ser

verificada a eficiência do próprio controle externo, preferencialmente com base em um índice confiável, que permita a melhor aplicação do recurso público no controle.

Há grande demanda da sociedade para que os Tribunais de Contas, no exercício de suas funções, aloquem os recursos da forma mais eficiente, como ressaltam Vieira, Bugarin e Garcia (2004). A título de exemplo, é importante destacar que o *US Government Accountability Office* orgulha-se de ter gerado 54,4 bilhões em benefícios financeiros mensuráveis ou “sobre um retorno de US \$ 100 em cada dólar investido em GAO” (ESTADOS UNIDOS, 2016, tradução nossa).

Apesar de não ser conclusivo, o presente artigo buscou demonstrar a importância de um controle de eficiência na atuação dos Tribunais de Contas e a necessidade de se realizarem novas pesquisas, preferencialmente empíricas, sobre o tema.

## Sobre os autores

Bradson Camelo é mestre em Direito Econômico pela Universidade Federal da Paraíba (UFPB), João Pessoa, PB, Brasil; professor de Direito do Instituto de Educação Superior da Paraíba (IESP), Cabedelo, PB, Brasil; procurador do Ministério Público de Contas da Paraíba, João Pessoa, PB, Brasil.  
E-mail: bcamelo@tce.pb.gov.br

Marcílio Toscano Franca Filho é pós-doutor em Direito pelo Instituto Universitário Europeu (EUI), Florença, Itália; doutor em Direito pela Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra, Portugal; professor do Centro de Ciências Jurídicas da Universidade Federal da Paraíba (UFPB), João Pessoa, PB, Brasil; procurador do Ministério Público de Contas da Paraíba, João Pessoa, PB, Brasil.  
E-mail: mfilho@tce.pb.gov.br

## Título, resumo e palavras-chave em inglês<sup>7</sup>

THE EFFICIENCY OF THE AUDIT COURTS IN BRAZIL: A THEORETICAL APPROACH

ABSTRACT: There is great significance in finding ways to measure the efficiency of external control, so that there may be a more effective fight against irregularities in public accounts. However, this task is extremely difficult, especially with regard to the measurement of the benefits of control, since the perception/sensation of probability of impunity is an important variable, but of uncertain measurement. In this research, an epistemological cut was made to analyze only the external control carried out by the

---

<sup>7</sup>Sem revisão do editor.

Audit Courts, trying to, at first, build the various ways to measure the average costs and benefits of a procedure in the Audit Court. Along with the demonstration of techniques for calculating the costs and benefits of judgments, a theoretical concept on the efficiency levels of a public audit (external control led by Audit Courts) it will be built, through all developments and controversies of this institute.

KEYWORDS: CORRUPTION. EFFICIENCY. EXTERNAL CONTROL. AUDIT COURTS. LAW AND ECONOMICS.

## Como citar este artigo

(ABNT)

CAMELO, Bradson; FRANCA FILHO, Marcílio Toscano. A eficiência dos Tribunais de Contas no Brasil: uma abordagem teórica. *Revista de Informação Legislativa: RIL*, v. 54, n. 214, p. 175-188, abr./jun. 2017. Disponível em: <[http://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/54/214/ril\\_v54\\_n214\\_p175](http://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/54/214/ril_v54_n214_p175)>.

(APA)

Camelo, B., & Franca, M. T., F<sup>o</sup>. (2017). A eficiência dos Tribunais de Contas no Brasil: uma abordagem teórica. *Revista de Informação Legislativa: RIL*, 54(214), 175-188. Recuperado de [http://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/54/214/ril\\_v54\\_n214\\_p175](http://www12.senado.leg.br/ril/edicoes/54/214/ril_v54_n214_p175)

## Referências

ABRAHAM, Marcus. *Curso de direito financeiro brasileiro*. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

AKSOY, Tamer; KAHYAOGU, Sezer. Measuring the internal audit performance: tips for succesful implementation in turkey. *American International Journal of Contemporary Research*, v. 3, n. 4, 2013.

BLUME, Lorenz; VOIGT, Stefan. Supreme audit institutions: supremely superfluous?: across country assessment. *International centre for economic research*, n. 3, 28 fev. 2007.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. *Diário Oficial da União*, 5 de out. de 1988.

BUGARIN, Paulo Soares. O Princípio constitucional da eficiência: um enfoque doutrinário multidisciplinar. *Revista do Tribunal de Contas da União*, v. 32, n. 87, jan./mar. 2001, p. 39-50.

\_\_\_\_\_. Dimensões significativas do princípio constitucional da economicidade: uma abordagem multidisciplinar. *Fórum Administrativo*, v. 3, n. 33, p. 3049-3054, nov. 2003.

CALIENDO, Paulo. *Direito tributário e análise econômica do direito: uma visão crítica*. Rio de Janeiro: Elsevier, 2009.

CHIAVENATO, Idalberto. *Introdução à teoria geral da administração*. 7. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2003.

CITADINI, Antônio Roque. *O controle externo da administração pública*. São Paulo: Max Limonad, 1995.

DREHER, Axel; HERZFELD, Thomas. The economic cost of corruption: a survey and new evidence. SSRN, jun. 2005. Disponível em: <[https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract\\_id=734184](https://papers.ssrn.com/sol3/papers.cfm?abstract_id=734184)>. Acesso em: 27 mar. 2017.

EIDENHÜLLER, Horst. *Effizienz als rechtsprinzip*. 3. ed. Tübingen: Mohr Siebeck, 2005.

ESTADOS UNIDOS. Government Accountability Office (GAO). GAO at a Glance. *Government Accountability Office*, 2016. Disponível em: <<http://www.gao.gov/about/gg glance.html>>. Acesso em: 28 mar. 2017.

FONSECA, Antônio. O Princípio da eficiência: impacto no direito público e improbidade. In: SAMPAIO, José Adércio Leite et al (Org.). *Improbidade administrativa: comemoração pelos 10 anos da Lei 8.429/92*. Belo Horizonte: Del Rey, 2002.

FURTADO, J. R. Caldas. *Direito Financeiro*. 4. ed. rev. ampl. atual. 1. reimpr. Belo Horizonte: Fórum, 2014.

GUERRA, Evandro Martins. *Direito financeiro e controle da atividade financeira estatal*. 3. ed. rev. ampl. atual. Belo Horizonte: Fórum, 2012.

HOLMES, Stephen; SUNSTEIN, Cass. *The cost of rights: why liberty depends on taxes*. Nova Iorque: Norton, 1999.

IPEA. *Custo unitário do processo de execução fiscal na justiça federal: relatório de pesquisa*. Brasília: IPEA, 2011.

LIN, Wan-Ying; CHEN, Jiin-Feng. *Measuring internal auditing's value: report III*. Florida: The Institute of Internal Auditors Research Foundation, c2011. Disponível em: <[https://www.iaa.org.uk/media/91495/measuring\\_internal\\_auditing\\_s\\_value\\_-\\_jia\\_global\\_cbok\\_survey.pdf](https://www.iaa.org.uk/media/91495/measuring_internal_auditing_s_value_-_jia_global_cbok_survey.pdf)>. Acesso em: 28 mar. 2017.

MANZOOR, Azhar. A look at efficiency in public administration: past and future. *Sage open*, v. 4, n. 4, dez. 2014.

MATTOS, Enlinson; TERRA, Rafael. Conceitos sobre eficiência. In: BOUERI, Rogério; ROCHA, Fabiana; RODOPOULOS, Fabiana (Org.). *Avaliação da qualidade do gasto público e mensuração da eficiência*. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2015.

NISKANEN JUNIOR, W. *Bureaucracy and representative government*. Chicago: Aldine-Atherton, 1971.

OLIVEIRA, Regis Fernandes de. *Curso de direito financeiro*. 4. ed. rev. ampl. atual. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

PASCOAL, Valdecir. *Direito financeiro e controle externo: teoria, jurisprudência e 200 questões comentadas*. 8. ed. rev. ampl. atual. Rio de Janeiro: Elsevier, 2013.

RAJGOPAL, Shivaram; ZHENG, Xin; SRINIVASAN, Suraj. Measuring audit quality. *Scheller college business*, 1º jun. 2015. Disponível em: <<https://www.scheller.gatech.edu/academics/conferences/Rajagopal-Srinivasan-Zheng.pdf>>. Acesso em: 28 mar. 2017.

RODRIGUES, Vasco. *Análise económica do direito: uma introdução*. Coimbra: Almedina, 2007.

SANTOS, Boaventura de Sousa. *Os actos e os tempos dos juízes: contributos para a construção de indicadores da distribuição processual nos juízos cíveis*. Coimbra: Observatório Permanente da Justiça Portuguesa, 2005.

SCHÄFER, Hans-Bernd; OTT, Claus. *The economic analysis of civil*. Cheltenham: Edward Elgar Publishing, 2004.

SCHELKER, M.; EICHENBERGER, R. Starke rechnungsprüfungskommissionen: wichtiger als direkte demokratie und föderalismus?: ein erster blick auf die daten. *Swiss Journal of Economics and Statistics*, v. 139, n. 3, p. 351-373, 2003.

SHLEIFER, Andrei; VISHNY, Robert. Corruption. *Quarterly Journal of Economics*, v. 108, n. 3, p. 599-617, 1993.

SIMON, Herbert. A behaviour model of rational choice. In: \_\_\_\_\_. *Models of man: social and rational: mathematical essays on rational human behaviour in a social setting*. New York: Wiley, 1957.

VELJANOVSKI, Cento. *Economic principles of law*. Cambridge: Cambridge University Press, 2007.

VIEIRA, Laércio Mendes; BUGARIN, Maurício Soares; GARCIA, Leice Maria. Benefícios compartilhados: um mecanismo para induzir a participação da sociedade no controle dos gastos públicos no Brasil. *Economia Aplicada*, v. 8, n. 1, 2004.

WILSON, Woodrow. The study of administration. *Political Science Quarterly*, v. 2, n. 2, jun. 1887.