

O CONTROLE EXTERNO NACIONAL EXERCIDO PELOS ÓRGÃOS DE CONTROLE: UMA COMPARAÇÃO ENTRE O BRASIL E A ARGENTINA

THE NATIONAL EXTERNAL CONTROL PLAYED FOR CONTROL ORGANS: A COMPARISON BETWEEN BRAZIL AND ARGENTINA

Victor de Souza Oliveira Lopes¹, Juarez Felix², Keylla Dennyse Celestino da Silva³, Carlos Alberto Martins da Silva⁴, Regina Maris Pinheiro D'Azevedo⁵, Kelly Pereira Guedes⁶

1. Bacharel em Ciências Contábeis. Mestre em Administração. Faculdade de Ciências e Educação Sena Aires. Goiás, Brasil.

2. Administrador. Especialista em Administração, Tribunal de Contas da União. Distrito Federal, Brasil.

3. Bacharel em Ciências Contábeis. Mestre em Ciências Contábeis. Faculdade de Ciências e Educação Sena Aires. Goiás, Brasil.

keylla@sauditores.com

4. Bacharel em Ciências Contábeis, mestre em Ciências Contábeis, Faculdade de Ciências e Educação Sena Aires. Goiás, Brasil.

5. Bacharel em Administração, Mestre em Gestão em Turismo e Meio Ambiente, Faculdade de Ciências e Educação Sena Aires. Goiás, Brasil.

6. Bacharel em Ciências Econômicas. Doutora em Economia. Faculdade de Ciências e Educação Sena Aires. Goiás, Brasil.

RESUMO

O objetivo deste artigo é realizar uma análise comparativa do controle externo nacional exercido no Brasil pelo Tribunal de Contas da União - TCU e na Argentina pela Auditoria Geral da Nação - AGN. O estudo discute o desenho institucional nos dois países verificando suas vantagens e desvantagens comparativas, bem como os tipos de controle de acordo com o momento (prévio, concomitante e posterior). A metodologia de pesquisa é qualitativa, com as técnicas análise comparada e documental, sendo que, inicialmente, utilizamos a pesquisa exploratória, com levantamento bibliográfico. Periódicos, artigos, sites, livros, normas e outras fontes de dados que serviram como base para os conceitos e outras informações relevantes afetas ao tema Controle Externo Nacional no Brasil e na Argentina. Dentre as conclusões do trabalho destacamos que a efetividade do controle pode ser maior em razão da utilização dos controles preventivos, concomitantes e posteriores, a depender do tipo de fiscalização e dos objetivos do controle.

Descritores: Controle; Tribunais de Contas; Controle externo.

ABSTRACT

The purpose of this paper is to perform a comparative study of the national external control done in Brazil by the Audit Court of the Union - TCU and in Argentina by the General Audit of the Nation - AGN. The study discusses the institutional design in both countries, checking their comparative advantages and disadvantages, as well as the types of control according to the moment (prior, concomitant and later). The research methodology is qualitative, with comparative analysis and documental procedures, where it was at first used exploratory research, with a bibliographical survey. Periodicals, articles, websites, books, standards and other data sources have been used as the basis for the concepts and other relevant information related to the topic of National External Control in Brazil and Argentina. Among the conclusions of the study, we emphasize that the effectiveness of the control can be greater due to the use of preventive controls, concomitant and later, depending on the type of control and the objectives of the control.

Descriptors: Control; Court of Auditors; External control.

Como citar: Lopes VSO, Felix J, Silva KDC, Silva CAM, D'Azevedo RMP, Guedes KP. O controle externo nacional exercido pelos órgãos de controle: uma comparação entre o brasil e a argentina. Rev Inic Cient Ext. 2018;1(Esp.5): 425-31.

INTRODUÇÃO

A eficiência do Estado na realização de suas atividades típicas é importante para que as necessidades da população brasileira sejam adequadamente atendidas. Nesse sentido, o governo deve melhorar a sua forma de atuação, seja no planejamento, na execução, no controle ou na avaliação das suas ações, a fim de aperfeiçoar os resultados oriundos da utilização dos recursos arrecadados da sociedade.

Atuar de maneira eficiente deve ser o objetivo de qualquer país, independentemente da forma que ele é organizado. Uma atividade importante para o adequado funcionamento de governo é o Controle. Nesse sentido, o Controle Externo representa uma importante atividade que deve ser exercida na administração pública. Pessanha afirma que há uma relação direta entre a ausência de controle e a tirania, afirmando que não havendo controles externos, qualquer indivíduo ou grupo irá tiranizar os demais. Isso demonstra a importância do controle externo para uma nação.¹

Há uma busca global pelo fortalecimento dos mecanismos de *accountability*, em busca de aumentar a transparência e o controle das atividades realizadas pelos agentes públicos, sendo o controle externo uma atividade central para a qualidade da democracia, em razão de seu principal objetivo ser controlar os gastos públicos e combater a corrupção. Para este estudo, *accountability* é o processo de prestação de contas de uma pessoa ou uma entidade a outra pessoa ou entidade superior.²

Sobre a relação do controle com as sociedades democráticas, dispõe que:

"la madurez de las sociedades democráticas se manifiesta, entre otros indicadores, por el grado de transparencia y control de la gestión pública y por el modo en que los gestores públicos responden y asumen sus responsabilidades por los resultados de esa gestión".³

O Controle Externo pode apresentar variações na forma que é estruturado e realizado, a depender do país e do nível de governo que o exerce. O presente estudo pretende realizar uma comparação entre o tipo de Controle Externo exercido pelos órgãos de controle nacionais do Brasil e da Argentina, especificamente em relação ao momento em que o controle é exercido: prévio, concomitante ou posteriori.

Para tanto, pretende-se realizar um estudo comparativo dos normativos que regem a atuação dos Tribunal de Contas da União (Brasil) e a Auditoria General de la Nación (Argentina), a fim de responder a seguinte questão: **como se dá a atuação dos órgãos de controle externos nacionais do Brasil e da Argentina em relação ao momento do controle?**

Referencial Teórico

Na definição, "o controle é a fase do processo administrativo em que é avaliado o desempenho (eficiência e eficácia) das entidades do setor público, ao mesmo tempo em que é apreciada a conformidade dos atos com as leis e os regulamentos e assegurada a precisão e a confiabilidade das informações."

Segundo o dicionário Houaiss, controle significa monitoração, fiscalização ou exame minucioso, que obedece a determinadas expectativas, normas, convenções. Sobre as origens da palavra controle:

"(...) em francês, *controler* significa registrar, inspecionar, examinar. A palavra é originária de *contré-rôle*, registro efetuado em confronto com o documento original, com finalidade da verificação da fidedignidade dos dados. No italiano, *controllo* é o mesmo que registro ou exame".⁴

Controle é:

"la actividad de verificación que, comparando los resultados obtenidos, con estándares preestablecidos, para una determinada actividad, permitirá emitir un juicio de valor sobre su cumplimiento, o razón por la que debe ser una técnica que permita la toma de decisiones".⁵

Quanto ao momento de sua realização, o controle pode ser classificado em prévio ou ex-ante ou prospectivo; concomitante ou *pari passu* ou prospectivo e subsequente ou posteriori ou retrospectivo.

O controle prévio, tem a finalidade preventiva, e é essencialmente realizado pela auditoria interna ou pelos sistemas de controle interno, a fim de corrigir falhas e adotar procedimentos recomendáveis.

O controle prévio condiciona a eficácia do ato administrativo à prévia apreciação e validação pelo órgão de controle. Esse modelo foi praticado na França, Bélgica durante muitos anos e vigorou no

Brasil até o advento da Constituição Federal de 1967.

Pode-se destacar a principal vantagem do controle prévio: evitar que o ilícito se perpetue, pois é detectado em sua fase inicial, ou seja, quando o dano patrimonial é menor e ainda passível de reparação. Apesar de o controle prévio ser uma forma eficaz de economia de recursos públicos, uma vez que é possível corrigir suposta falha antes de ocorrer o prejuízo, com o crescimento da Administração Pública e a multiplicação de repartições públicas nos Estados modernos, o exercício do controle prévio pelos órgãos de controle externo nacional acabou sendo prejudicado. Ademais, não é razoável concluir que, de regra, o administrador não é capaz de tomar decisões corretas, necessitando sempre de um controle para aferir a correção de seus atos.

Contudo, como forma de compensação, os órgãos de controle externo nacional ganharam um novo instrumento de fiscalização: a inspeção ou auditoria. O que gerou instrumentos úteis para o controle concomitante.

Controle concomitante ou sucessivo é aquele realizado no instante da prática do ato, a fim de verificar se há o atendimento dos requisitos pré-definidos para, assim, apurar sua conformidade.

O controle concomitante, via de regra, depende de provocações externas como denúncias e representações. Outros exemplos que podemos citar são as, auditorias, atuação de órgãos de controle, intervenção do Ministério Público como fiscal da lei, e vários outros.

Já o controle subsequente ou posterior, tem o objetivo de proceder avaliações periódicas, como prestações de contas anuais, e possui um caráter corretivo ou, eventualmente, sancionador.

METODOLOGIA

Esta pesquisa foi baseada inicialmente por pesquisa exploratória, onde foi feito um levantamento bibliográfico. Periódicos, artigos, sites, livros, normas e outras fontes de dados que serviram como base para embasar a explicação dos conceitos e outras informações relevantes que envolvem o tema Controle Externo Nacional no Brasil e na Argentina, especificamente em relação ao momento em que é exercido: prévio, concomitante ou posteriori.

Em seguida, foi feita uma comparação entre a atuação dos órgãos de controle nacional do Brasil e da Argentina e uma análise comparativa entre o que diz a literatura acerca do controle externo e a prática nos países estudados.

RESULTADOS E DICUSSÃO

Controle Externo nacional no Brasil

No Brasil, O Controle Externo é exercido pelo Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas da União (TCU), conforme disposto no artigo 71 da Constituição Federal de 1988. A Constituição previu diversas atribuições ao TCU, dentre as quais, destacamos: apreciar as contas anuais do Presidente, mediante parecer prévio; julgar as contas dos administradores e responsáveis por recursos públicos; apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal; fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União de forma voluntária; aplicar sanções, inclusive multa proporcional ao dano causado, aos responsáveis em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas.

Verifica-se no Brasil a grande relevância atribuída ao controle exercido pelos Tribunais de contas, com a previsão da seção IX para tratar da fiscalização contábil, financeira e orçamentária em seus artigos 70 a 75.

A forma como o Estado se organiza no Brasil é a federativa, modelo utilizado no país a mais de um século. Essa organização, inclusive, é considerada uma cláusula pétrea, insuscetível de alteração mesmo por emenda à constituição, conforme disposto no inciso I do § 4º do art. 60 da Constituição Federal de 1988.

O Brasil possui uma estruturação em três níveis (União, estados e municípios) com uma ampla autonomia dos municípios aliada a um baixo controle do Estado sobre as questões locais (SOUZA, 2005). Em razão dessa estruturação, as atividades de controle exercidas por órgãos de Controle Externo são subdivididas entre a União, os Estados e entre os municípios que possuem Tribunais de Contas (São Paulo e Rio de Janeiro). Cabe destacar a impossibilidade de criação de novos Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas Municipais, conforme disposto no § 4º do artigo 31 da Constituição. Entretanto, os Estados podem instituir órgão estadual denominado Conselho ou Tribunal de Contas dos Municípios,

para auxiliarem as Câmaras Municipais no exercício do Controle Externo

O artigo 75 da Constituição Federal dispõe que as normas estabelecidas na Seção IX (Da Fiscalização Contábil, Financeira e Orçamentária) são aplicáveis, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios. Além disso, o mesmo dispositivo delega às Constituições estaduais dispor sobre os Tribunais de Contas respectivos, definindo apenas que serão compostos por sete Conselheiros.

A estruturação atual dos órgãos de Controle externo no Brasil é a seguinte:

- a) Tribunal de Contas da União, responsável em âmbito federal;
 - b) Tribunais de contas dos estados, responsáveis pelos respectivos estados e pelos municípios que não tiverem Tribunais de Contas dos municípios nem Tribunais de Contas municipais;
 - c) Tribunais de Contas dos municípios (Bahia, Ceará, Pará e Goiás), responsáveis pelas contas dos municípios dos estados que compõem;
- Tribunais de Contas do Município (São Paulo e Rio de Janeiro), responsáveis pelas contas do respectivo Município.

Controle externo nacional na Argentina

Até a Constituição da Argentina de 1994, o controle externo nacional argentino era exercido pelo Poder Legislativo com auxílio do Tribunal de Contas da Nação. A Argentina é um país pioneiro em atribuir o Controle Externo ao Poder Legislativo, em 1958 foi instituído o Tribunal de Contas da Nação, porém, em 1992, mediante a Lei nº 24.156, foi criada a Auditoria Geral da Nação em substituição ao Tribunal de Contas da Nação

"la existência de organismos de la administración pública em el territorio que hoy constituye América Latina se remonta a los tiempos de la colonia. Desde esse momento (siglo XVI) adoptaron distintos modelos institucionales y se implementaron diversos instrumentos y metodologias que se fueron modernizando para desembocar em los modelos más clásicos y aun vigentes de Tribunales de Cuentas."

O artigo 85 da Constituição Argentina de 1994 estabelece que o controle externo em seus aspectos patrimoniais, econômicos, financeiros e operacionais será exercido pelo Poder Legislativo com auxílio da Auditoria General de la Nación - AGN.

O mesmo artigo descreve a AGN como organismo de assistência técnica do Congresso, com autonomia funcional. Estabelece ainda que uma lei aprovada por maioria absoluta dos membros de cada Câmara regulamentará sua criação e funcionamento. Ocorre que até hoje não foi sancionada a lei para regulamentar o funcionamento da AGN, não obstante, em 1992, foi criada a AGN, mediante a Lei nº 24.156.

O Capítulo VII da Lei nº 24.156, nos artigos 116 a 131 tratam do controle externo do setor público nacional da Argentina.

O artigo 116 da referida lei estabelece a criação da Auditoria Geral da Nação, órgão de controle externo dependente do Congresso Nacional. Seu patrimônio será composto pelos bens atribuídos pelo Estado Nacional e os bens que pertenciam ao Tribunal de Contas da Nação.

O artigo 117 dispõe que:

"são matérias de competência da AGN o **controle posterior** da gestão orçamentária, econômico, financeiro, patrimonial, legal; bem como, o parecer sobre as demonstrações contábeis da Administração Central, organismos descentralizados, empresas e sociedades do Estado, entes reguladores de serviços públicos e os entes privados adjudicados em processos de privatização, em relação às obrigações emergentes dos respectivos contratos." (grifo nosso)

O artigo 118 indica as funções da AGN:

- a) fiscalizar o cumprimento das disposições legais e regulamentares em relação a utilização dos recursos do Estado;
- b) realizar auditorias financeiras, de legalidade e de gestão, que poderão ser realizadas diretamente ou mediante contratação de profissionais de auditoria independente;
- c) auditar as unidades executoras de programas e projetos financiados por organismos

internacionais de crédito;

d) examinar e emitir parecer sobre as demonstrações contábeis dos organismos da Administração Nacional;

e) controlar a aplicação dos recursos provenientes das operações de crédito e efetuar os exames especiais que sejam necessários para formar opinião sobre a situação e endividamento;

f) auditar e emitir parecer sobre as demonstrações contábeis do Banco Central da Republica Argentina;

g) realizar exame de atos e contratos, por iniciativa própria ou por indicação das Câmaras do Congresso;

h) auditar e emitir opinião sobre as demonstrações contábeis das empresas e sociedades do Estado, assim como o grau de cumprimento dos planos de ações e propostas das empresas e sociedades do Estado;

i) fixar os requisitos de idoneidade que deverão reunir os profissionais de auditoria independente;

j) verificar se os órgãos da Administração mantiveram o registro patrimonial de seus funcionários públicos;

k) fiscalizar o efetivo cumprimento dos encargos que incidem sobre os beneficiários de imóveis de propriedade do Estado Nacional transferidos a título gratuito por lei.

A Auditoria Geral da Nação será composta por sete membros designados como Auditores Gerais, que deverão ter nacionalidade argentina e graduação em Economia ou Direito e comprovada especialização em Administração Financeira e Controle. Os Auditores Gerais terão seus cargos exercidos por oito anos, podendo ser prorrogado uma vez.

Em que pese a mudança de nomenclatura de Tribunal de Contas para Auditoria Geral, as decisões da AGN são tomadas por colegiado nos moldes do Tribunal de Contas da União no Brasil. Destaca-se ainda que o Presidente da AGN deverá ser designado pelo partido político de oposição com maior número de legisladores no Congresso Nacional.

Análise comparativa entre o Controle exercido pelo Tribunal de Contas da União e a Auditoría General de la Nación

Observa-se que nos dois países o Controle Externo é exercido pelo Poder Legislativo com auxílio de um órgão colegiado especializado em controle, TCU no caso do Brasil e a AGN na Argentina.

As atribuições de ambos incluem a fiscalização contábil, orçamentária, financeira e operacional, auditorias das dos recursos públicos, incluindo as empresas públicas e sociedades de economia mista.

O que se sobressaiu como destoante em relação ao controle exercido nos dois países é que a legislação argentina indica expressamente que a AGN exerce apenas o controle posterior, enquanto que a legislação brasileira prevê instrumentos de controle prévio, concomitante e posterior.

Antes da criação da AGN na argentina, o TCN exercia o controle prévio das contas nacionais, o que lhe conferia o poder de veto. No entanto, o controle externo na Argentina passou por uma mudança radical que culminou com a extinção do TCN e a criação da AGN, ocasião em que passou a constar expressamente nos normativos a atribuição apenas do controle posterior.

O motivo alegado para a criação da AGN em substituição do TCN foi que havia necessidade de alteração do desenho institucional do TCN, devido a uma suposta falta de efetividade do TCN no controle das contas públicas.

Não obstante, o Poder Executivo sofria com a contrariedade do TCN no período de redemocratização, especialmente em relação às privatizações realizadas no início da década de 1990, pois apresentavam indícios de irregularidades e corrupção.⁷ A fiscalização do TCN desagradou o Governo Menem, que acabou solicitando a renúncia de alguns membros do Tribunal de Contas da Nação e por fim, a alteração da estrutura de controle externo nacional, que adotou a nomenclatura de Auditoría General de la Nación.

Com relação ao momento da atuação do controle: "(...) toda atuação dos Tribunais de Contas deve ser posterior, não tendo apoio constitucional qualquer controle prévio sobre atos ou contratos da Administração (...) salvo as inspeções e auditorias in loco, que podem ser realizadas a qualquer tempo".⁸

Contudo, o Ministro do Tribunal de Contas da União, argumentou que "(...) o controle prévio é autorizado em eventos especiais como no exame prévio de editais e procedimentos em caso de grande relevância econômica e social (...)".

Percebe-se que o controle prévio é realizado pelo TCU em determinadas situações, principalmente quando a relevância e/ou materialidade exigir um acompanhamento mais próximo dos órgãos de controle.

Nesse ponto, cabe destacar a importância da colaboração dos órgãos de controle interno e externo em suas atividades:

"en la función de control sería preciso reforzar los organismos de coordinación y cooperación en varios sentidos. Primero, entre el control interno y el control externo, evitando solapamientos, aunque una cierta superposición sea lógica y hasta conveniente".⁹

Conforme a exposição do autor, os controles internos e externos devem atuar cooperativamente, evitando um elevado grau de superposição de atividades entre eles, no entanto, autor ressalta que uma superposição moderada pode ser positiva.

Em relação ao controle concomitante, percebe-se que ainda que a legislação argentina indique expressamente apenas o controle posterior, as duas legislações preveem o controle concomitante através de auditorias e inspeções, realizadas por iniciativa própria ou quando provocado pelo Congresso ou denúncias e representações.

O controle concomitante é uma importante ferramenta para Administração Pública, de acordo com o Anexo Único da Resolução Atricon nº 02/2014 os Tribunais de Contas do Brasil, no cumprimento de suas competências constitucionais, adotarão o controle externo concomitante como instrumento de efetividade de suas atribuições.

"El control concurrente, tiende a informar las variaciones en los procesos mientras se desarrolla la actividad, pudiendo corregir las situaciones potencialmente problemáticas, antes de que se vuelvan costosas".¹⁰ Nesse sentido, percebe-se a importância do controle concomitante que pode permitir a correção dos problemas detectados ainda durante a atividade realizada e, ainda, sem menos oneroso em sua operacionalização.

Por fim, o controle posterior é exercido pelos órgãos de controle externo dos dois países, o melhor exemplo é o exame de tomadas e prestações de contas dos gestores de recursos públicos.

CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente estudo procurou responder como se dá a atuação dos órgãos de controle externo nacional do Brasil e da Argentina em relação ao momento do controle?

Percebe-se que os órgãos de controle nacional dos dois países possuem previsão nas respectivas Constituições e legislações com instrumentos adequados para o controle posteriori.

No caso da legislação argentina, consta expressamente que a AGN apenas tem competência para o controle posterior da gestão orçamentária, financeira, econômica e legal. Contudo, no decorrer dos estudos foi possível constatar que o órgão nacional de controle externo da Argentina possui instrumentos para realização de controle concomitante, por meio de auditorias e inspeções.

No Brasil o controle concomitante é muito mais evidente, pois o TCU possui diversas competências para realizar o controle concomitante, frequentemente é noticiada a atuação do TCU em suas fiscalizações e auditorias.

O TCU desponta ainda com várias ações no sentido de exercer o controle prévio, por exemplo, quando analisa editais de licitações antes da divulgação do certame. Essa verificação preventiva possibilita que, caso sejam detectadas impropriedades ou irregularidades, o dinheiro não chegar a ser utilizado indevidamente, protegendo os recursos antes de saírem dos cofres públicos. A prática do exercício do controle demonstra que recuperar o recurso após ele ter sido desviado é uma atividade muito difícil e com baixa taxa de êxito. Sendo assim, o melhor seria evitar que o recurso seja desviado, o que indica a relevância de um controle preventivo para a administração pública.

Por outro lado, a legislação argentina não prevê a atuação da AGN no exercício do controle prévio. Apesar dessa lacuna legislativa, entendemos que o controle prévio e o concomitante representam instrumentos eficazes no combate ao mal-uso dos recursos públicos e deve ser inserido nas competências atribuídas à AGN na Argentina.

Percebe-se que essa lacuna no caso do controle externo argentino deveria ser preenchida, podendo ser utilizado como paradigma o modelo de controle exercido no Tribunal de Contas da União no Brasil. As ferramentas disponíveis ao TCU possibilitam uma maior efetividade do controle, bem como uma atuação mais eficiente, de acordo com os objetivos da fiscalização e as características do objeto a ser fiscalizado.

Propõe-se que em estudos futuros sobre os modelos de controle externo na Argentina sejam verificadas as possíveis melhorias que um controle prévio e concomitante pode trazer para o país e sua administração pública.

REFERÊNCIAS

- 1- Pessanha C. Fiscalização e Controle: o Poder Legislativo na Argentina e no Brasil Contemporâneos. (Axe VIII, Symposium 30). Independencias - Dependencias -Interdependências, **VI Congreso CEISAL**, Jun 2010, Toulouse- França.
- 2- Menezes M. O controle externo do Legislativo: uma análise comparada entre Argentina, Brasil e Chile. Revista do Serviço Público, Brasília.2015; 66 (2): 281-310.
- 3- Urdazil LM. O Auditoría y Gestión de Los Fondos Públicos. La necesidad de una transformación radical de las Instituciones de Control Financiero Externo en España. Revista Auditoria Pública. 2012. p. 27-32.
- 4- Castro DP. Auditoria e Controle Interno na Administração Pública: Evolução de Controle Interno no Brasil – do Código de Contabilidade de 1992 até a criação da CGU em 2003. São Paulo: Atlas; 2008.
- 5-Lupica AJ. Auditoría de Gestión: la herramienta de control para la eficaz reforma de Estado, 2011. Disponível em: <<http://siare.clad.org/fulltext/0050718.pdf>>. Acesso em: 25 ago 2016.
- 6- Souza C. Federalismo, desenho constitucional e instituições federativas no Brasil pós-1988. Revista de Sociologia e Política. 2005; 24(24): 105-22.
- 7- Melo MA. O controle externo na América Latina. São Paulo: Instituto Fernando Henrique Cardoso, 2007. Disponível em:< <http://www.plataformademocratica.org/publicacoes/1794.pdf>>. Acesso em: 21 ago 2016.
- 8- Meireles HL. Direito Administrativo Brasileiro, 22° ed., 1997. Editora: Maleiros Editores.
- 9- Liera RF. Nuevas demandas de control a los Órganos de Control Externo en la función de supervisión. Revista Auditoria Pública. 2011. p. 21-32.
- 10- Contreras F, Jazmín D. Control interno en la Universidad Pública Venezolana. Revista arbitrada venezolana del Núcleo LUZ-Costa Oriental del Lago. 2013; 8(1): 194-204.

Recebido em: 10/08/2018

Aceito em: 20/10/2018