

INFORME NACIONAL DE BRASIL I

El control de la actividad financiera en la Administración pública en el federalismo brasileño: el papel de los tribunales de cuentas a nivel local^{1 2}

Ricardo Hermany³

*Catedrático de Derecho Administrativo.
Universidad de Santa Cruz do Sul — UNISC*

Betieli da Rosa Sauzem Machado⁴

*Candidata a doctora.
Universidad de Santa Cruz do Sul — UNISC*

SUMARIO. 1. Introducción. 2. Federalismo brasileño y autonomía financiera de las entidades locales. 3. Controles de la Administración pública

1. Este trabajo fue realizado con el apoyo de la Coordinación de Perfeccionamiento del Personal de Educación Superior – Brasil (CAPES) – Código de Financiamiento 001.

2. Esta publicación cuenta con el apoyo de una subvención institucional de la Confederación Nacional de Municipios (CNM).

3. Profesor del Programa de Licenciatura y Postgrado en Derecho – Maestría/Doctorado de la Universidad de Santa Cruz do Sul – UNISC; Postdoctoral en la Universidad de Lisboa (2011); Doctor en Derecho por la Universidad de Vale do Rio dos Sinos (2003) y Doctor Sandwich por la Universidad de Lisboa (2003); Maestría en Derecho por la Universidad de Santa Cruz do Sul (1999); Coordinador del grupo de estudio Gestión Local y Políticas Públicas – UNISC. Consultor jurídico de la Confederación Nacional de Municipios – CNM. ORCID: <<https://orcid.org/0000-0002-8520-9430>>. Correo electrónico: <hermany@unisc.br>.

4. Estudiante de Doctorado en Derecho del Programa de Posgrado en Derecho de la Universidad de Santa Cruz do Sul, con beca PROSUC/CAPES, modalidad I, dedicación exclusiva (2021-2025). Estancia de estudios de doctorado en la Universidad de Santiago de Compostela (España), con beca brasileña PDSE/CAPES (11/2023-05/2024). Beca de la Confederación Nacional de Municipios en convenio Apesc/CNM. Maestría en Derecho del Programa de Postgrado en Derecho de la Universidad de Santa Cruz do Sul (2020). Postgrado en Derecho Procesal Público

brasileña. 4. El control financiero en municipios con énfasis en tribunales de cuentas. 5. Conclusión. 6. Bibliografía.

1. Introducción

La gestión eficaz de los recursos públicos es una preocupación central en cualquier sistema democrático, y en el contexto del federalismo brasileño, esta preocupación adquiere particular relevancia, dado que existe una división de competencias entre la Unión, los estados miembros, los municipios y el Distrito Federal, otorgando autonomía política, financiera y administrativa a estos ámbitos. Sin embargo, esta descentralización de competencias trae consigo la necesidad de un control riguroso de la actividad financiera, con el fin de garantizar la eficiencia, transparencia y responsabilidad en la gestión de los recursos públicos.

Por lo tanto, Brasil se destaca como un país federativo y con sesgo cooperativo, que delega poderes fiscales a diferentes esferas de gobierno, haciendo del control de la actividad financiera un desafío complejo y multifacético. En este contexto, los tribunales de cuentas desempeñan un papel fundamental como órganos de vigilancia y control de las finanzas públicas, realizando así vigilancia y monitoreo de los recursos públicos en todas las esferas de gobierno, especialmente adoptando un modelo de federalismo trino.

Por lo tanto, se propone el problema de investigación: ¿cuál es el papel de los tribunales de cuentas en el control de la actividad financiera en la Administración pública en el federalismo brasileño, en el nivel local? Para responder al problema de investigación, se utiliza el método de enfoque deductivo, ya que se parte de un análisis general (premisa mayor) del federalismo brasileño y de la autonomía financiera de las entidades, para llegar a un enfoque específico (premisa menor), en el que se analiza el papel de los tribunales de cuentas para el control de la actividad financiera. El método procedimental será hermenéutico para la correcta interpretación de los textos y la técnica de investigación será bibliográfica, mediante documentación indirecta.

La investigación se desarrollará en torno a tres objetivos específicos, a saber: analizar el modelo de federalismo adoptado en Brasil y la autonomía de las entidades, con énfasis en las finanzas; estudiar el concepto y tipos de controles existentes en la Administración pública brasileña; y abordar el control financiero municipal con foco en el papel de los tribunales de cuentas.

por la Universidad de Santa Cruz do Sul (2020). Licenciada en Derecho por la Universidad de Santa Cruz do Sul (2016). Miembro del grupo de estudio Gestión Local y Políticas Públicas, coordinado por el Prof. Ricardo Hermany. ORCID: <<https://orcid.org/0000-0003-3489-6741>> Correo electrónico: <betielisauzem@yahoo.com.br>.

2. Federalismo brasileño y autonomía financiera de las entidades locales

Es importante resaltar que, a partir de la promulgación de la Constitución de la República Federativa del Brasil, el 5 de octubre de 1988, el federalismo brasileño fue concebido como un modelo orientado a una distribución más equilibrada de poderes entre las esferas de gobierno, con miras a reducir las tensiones existentes en la relación desigual entre el Gobierno central y los Gobiernos periféricos. Es de destacar que la Constitución enfatizó el federalismo cooperativo, en el que el Estado pretende garantizar la solidaridad y la acción conjunta para lograr objetivos comunitarios (Puccinelli Jr, 2012).

La Constitución restableció la Federación al disponer, en el artículo 1, que la República Federativa del Brasil está formada por la unión indisoluble de los estados miembros, los municipios y el Distrito Federal, constituyendo un Estado democrático de derecho (Bercovici, 2004). En este contexto, el citado artículo también prohibía el derecho de secesión para todas las entidades federativas, en cualquier hipótesis o condición, como consecuencia del principio de indisolubilidad del vínculo federativo, ya que la forma federativa en Brasil tiene la condición de cláusula permanente, en los términos del artículo 60, párrafo 4, inciso I de la Constitución, o sea, este artículo prohíbe la abolición de la federación. Además, el artículo 18 establece la autonomía y las entidades que integran la federación, a saber: la Unión, los 26 estados miembros, el Distrito Federal y los 5570 municipios.

Es de destacar que el sistema de cooperación entre Gobiernos comienza con el reconocimiento de que cada una de las unidades federativas tiene el deber de colaborar con las demás, con el objetivo de orientar, coordinar y controlar el proceso político-administrativo. Sin embargo, los recursos y la capacidad de ejecución se distribuyeron de manera desigual, por lo que el sistema de cooperación estaría justificado, ya que adopta condiciones mínimas para desempeñar el rol dentro de la estructura. En este sentido, este sistema se implementa a través de la distribución de competencias verticales y se basa en que los Gobiernos central, regional y local tienen como plan el desempeño de la tarea estatal para que los ciudadanos se beneficien, además de asumir una cooperación subsidiaria para que los ciudadanos menores reciban ayuda cuando no puedan realizar tareas por sí solos (Andreas Krell, 2008).

Se destaca que, como resultado, se estructuró un complejo sistema de competencias privadas, distribuidas horizontalmente, y competencias concurrentes, distribuidas verticalmente, autorizando la participación de órdenes parciales en el ámbito de sus propias competencias en el orden central mediante delegación (Dias Menezes de Almeida, 2000). La Constitución de 1988, debido al complejo entramado de entidades federativas, pasa a enu-

merar las divisiones de competencias en un modelo diferente, es decir, se identifica entre los artículos 21 y 30 de la Constitución la “columna vertebral” que sustenta la división de responsabilidades entre las entidades (da Silva Corralo, 2012).

Las competencias de la Unión se dividen en: materiales concurrentes, en el artículo 21⁵, y legislativa privada, en el artículo 22⁶; también se concede a los estados miembros competencia residual, en los términos del artículo 25, y competencia para crear municipios, según lo previsto en el artículo 18, §4.°. La provisión de competencias para los municipios se expresa en los artículos 29 y 30. Cabe señalar también que la Constitución estableció expresamente el federalismo cooperativo en los artículos 23 y 24.

En este contexto, el artículo 23 enumera una serie de materias relativas a competencias comunes entre la Unión, los estados miembros, los municipios y el Distrito Federal, donde los estándares de cooperación entre las citadas entidades se establecerán únicamente a través de una Ley Complementaria, según el párrafo único del citado artículo. Y el artículo 24 establece las materias de competencia para legislar concurrentemente para la Unión, los estados miembros y el Distrito Federal, con excepción de la limitación de la Unión para establecer solo normas generales y de los estados miembros y el Distrito Federal para adaptarlas conforme a sus especificidades, siempre que no contradigan la ley federal (Bercovici, 2004).

Así, Brasil, a diferencia de muchas federaciones, está formado por un sistema que presenta tres niveles de gobierno —federalismo trino—, pues incluyó a los municipios como miembros de la federación. Además, los tres niveles de gobierno tienen sus propios poderes legislativo y ejecutivo, mientras que los niveles federal y estatal tienen sus propios poderes judiciales. Además, la Constitución innovó en varios aspectos, entre ellos: mayor provisión de recursos para los ámbitos subnacionales, ampliación de derechos sociales como salud y educación; así como comenzó a vislumbrar un mayor control institucional y social sobre los tres niveles de gobierno (Souza, 2005).

La Constitución pasó a prever los municipios como entidades federadas, que forman la tercera esfera de gobierno, dotadas de autonomía, según una lectura combinada entre los artículos 1 —que enumera las entidades que

5. Se trata de competencias administrativas y exclusivas de la Unión, que no pueden ser delegadas.

6. Son competencias legislativas y exclusivas de la Unión, que pueden ser delegadas mediante ley complementaria.

componen la República Brasileña—, 18 —que prevé la organización político-administrativa brasileña—, y 34, inciso VII, letra “c” —que reconoce y garantiza la autonomía de las entidades locales—. Bonavides (2009) destaca que el artículo 18 insertó a los municipios en la organización político-administrativa, elevándolos junto al Distrito Federal, como formadores de la tercera esfera de autonomía, alterando significativamente la tradición dual del federalismo brasileño, emergiendo una nueva dimensión básica.

De esta manera, la inclusión de los municipios como miembros de la federación es una de las grandes innovaciones de la Constitución de 1988, pues hasta entonces todas las Constituciones otorgaban gobierno propio y competencias exclusivas a los municipios con relación a su autonomía, pero remitían a los estados miembros para organizar y crear municipios. Por lo tanto, a partir de 1988, hubo normas que establecían autonomía dirigida directamente a las entidades locales, incluyendo la facultad de autoorganización, es decir, estas entidades pasaron a tener competencia para elaborar sus propias leyes orgánicas, de conformidad con el artículo 29 (Bercovici, 2004).

La Constitución de 1988 garantiza a los municipios cuatro capacidades: 1) la autoorganización, que se implementa mediante una ley orgánica elaborada y promulgada por la Cámara de Concejales, sin injerencia de ningún tipo por parte del Legislativo estatal o federal; 2) autogobierno, ejercido por alcaldes y concejales elegidos por voto directo y secreto; 3) autolegislación en materias de interés local y otras, de forma supletoria y concurrente; y 4) autoadministración para la recaudación de impuestos de su competencia, aplicando sus ingresos y prestando servicios públicos a la comunidad local (Penalva Santos, 2011).

En cuanto a la autonomía financiera, se encuentra sustentada en el artículo 30, inciso III, de la Constitución, así como lo previsto en los artículos 145, 146, 149-A, 150, 156, 158 y 159 de la citada norma, o sea, los respectivos artículos abordan la facultad de los municipios de instituir sus propios impuestos y definir transferencias constitucionales obligatorias, que pueden ocurrir como resultado de la participación en impuestos estatales y federales, o mediante la distribución a través de fondos. Sin embargo, Giroldo y Lempfer Bossoli (2012) explican que para alcanzar la plena autonomía es necesario hacer efectiva esta autonomía, buscando apoyar las demás competencias de las entidades municipales, sin que estas sean económicamente dependientes de otras.

Se pueden citar como los principales instrumentos para la obtención de crédito: financiación externa; disputa por recursos federales, en forma de créditos de organismos y entidades oficiales, convenios, programas, fondos,

transferencias a fondos perdidos o gastos realizados directamente en las unidades federadas; el gasto de las empresas estatales, de carácter privado, además de otras particularidades, que permiten el acceso a fuentes diversificadas de financiación y el uso de la banca estatal para incrementar los recursos (Barroso, 2006).

Por lo tanto, la autonomía financiera es un supuesto fundamental para los municipios brasileños, garantizándoles la capacidad de gestionar sus recursos de forma independiente; sin embargo, esta autonomía no debe interpretarse como un cheque en blanco para la gestión de los recursos públicos. En consecuencia, la Administración pública, en todos sus niveles, está sujeta a rigurosos controles para asegurar la transparencia, eficiencia y responsabilidad en la aplicación de los recursos.

Esta descentralización de los poderes fiscales resulta en una compleja red de ingresos y gastos, es decir, la autonomía financiera no debe verse como una exención de responsabilidades, sino más bien como un espacio para la innovación y la responsabilidad en la gestión pública local, que requiere un sistema de control financiero sólido. En este sentido, serán analizados los controles en la Administración pública brasileña.

3. Controles de la Administración pública brasileña

El control tiene una relación directa con la cooperación entre entidades para permitir el diálogo entre ellas y la buena gestión pública, además de ser una condición *sine qua non* no solo para evaluar el cumplimiento de los principios administrativos encaminados a asignar recursos públicos y verificar la efectividad de los derechos fundamentales, a través de la prestación de servicios públicos de calidad. Por lo tanto, la supervisión está protegida por la Constitución, abarcando la legitimidad, legalidad, efectividad, eficiencia y economía de los actos administrativos para servir al interés público. En el complejo cuadro que conforma la Administración pública, los controles juegan un papel esencial para asegurar la transparencia, responsabilidad y eficiencia en la gestión de los recursos y en la ejecución de las políticas públicas. Estos controles, de diversa naturaleza y alcance, son importantes para mantener la integridad del aparato estatal, y, para satisfacer el interés público, es necesario que haya control.

Se señala que se caracteriza por ser un conjunto de instrumentos que el ordenamiento jurídico estableció para que la Administración pública, los poderes judicial y legislativo y la sociedad, directamente o a través de órganos especializados, puedan ejercer la facultad de supervisión, revisión de la

actuación administrativa y orientación de todos los organismos, agentes y entidades públicas, en todos los ámbitos. Es de destacar, en este contexto, que el gestor no tiene discrecionalidad para gestionar el aparato estatal y el gasto público, ya que sus acciones están vinculadas al interés público y a los deseos sociales.

De este modo, la supervisión es necesaria y está respaldada por la Constitución, apuntando a la legitimidad, legalidad, eficacia, eficiencia y economía de los actos administrativos. Para ello, la Administración cuenta con órganos que realizan supervisión y control, con el objetivo de garantizar que no se viole el interés público y que quienes practiquen actos de corrupción o abuso de poder sean sancionados.

El Estado de derecho, desde sus inicios, es inseparable de la idea de control; así, este modelo de Estado tiene como alcance la existencia de instituciones y herramientas hábiles que garanticen su sometimiento a la ley. Se señala que los mecanismos de control tienen como objetivo asegurar que la Administración actúe de conformidad con los principios del ordenamiento jurídico, tales como: legalidad, finalidad pública, moral, motivación, publicidad, economía, impersonalidad, razonabilidad, legitimidad, transparencia, entre otros (Dias Costa, 2006).

De esta manera, el control de la Administración también puede conceptualizarse como acciones que tienen por objeto examinar, verificar, auditar, supervisar —concomitante, preventiva o posteriormente— aspectos relevantes para la legitimidad y la legalidad, además de actividades materiales, decisiones y actos administrativos, a través de acciones específicas, técnicas y métodos planificados para la inspección, con el fin de orientar, monitorear y corregir los errores encontrados (Pinto Monteiro Diniz, 2015).

Además, es importante resaltar que el control de la Administración involucra una variedad de clasificaciones, por lo que a efectos de este trabajo se adoptan dos divisiones, en las cuales se pueden agrupar según: 1) el momento en que se realiza el control; y 2) el organismo que ejerce el control (especie de control). Respecto al momento en que se realiza el control, se puede observar que se subdivide en tres categorías: I) previo: también llamado preventivo o *a priori*, que es el control que se realiza antes de que se lleve a cabo el acto administrativo, buscando prevenir irregularidades o actos ilegales; II) concomitante: tiende a monitorear simultáneamente, *pari passu*, la actuación administrativa, permitiendo la remediación inmediata en caso de irregularidad; y III) posterior: llamado *a posteriori* o correctivo, que sirve para revisar el acto para confirmarlo como legal y regular, corregirlo cuando se encuentren defectos o deshacerlo mediante declaración de nulidad o revocación (Martins Guerra, 2019; Mileski, 2018).

En cuanto al órgano que ejerce el control —tipos de control—, se puede apreciar que se subdivide en: I) administrativo o interno; II) judicial; III) social; y IV) legislativo o externo. De esta manera, se evidencia que el control administrativo o interno se refiere al poder-deber que ejerce la propia Administración pública sobre sus actos y agentes, derivado de los principios de autoprotección y jerarquía, dándole condiciones para anular, revocar o alterar actos, además de sancionar a los agentes con las penas legales. Cabe señalar que este control puede ocurrir de oficio o por provocación (Martins Guerra, 2019; Mileski, 2018).

De esta forma, el control interno lo ejerce cualquiera de los poderes u órganos y entidades sobre los empleados o los actos realizados por estos, y este modelo de control, en un sentido *lato*, se identifica como control administrativo (Pinto Monteiro Diniz, 2015). Por lo tanto, se puede decir que el control interno de la Administración se basa en la supervisión que realiza sobre los actos y actividades realizados por sus órganos y entidades descentralizadas a que están vinculados (Medauar, 2012).

En relación con la supervisión presupuestaria, financiera y contable, este control adquiere un carácter específico, al ser una atribución destinada a los poderes ejecutivo, legislativo y judicial, estando previsto en la Constitución en el artículo 74, que tiene por objeto salvaguardar la buena y regular aplicación de los recursos públicos. Los párrafos, en resumen: el primero establece las posibilidades de responsabilidad solidaria de los responsables de este modelo de control, si no comunican al órgano de cuentas cualquier irregularidad o ilegalidad de la que tengan conocimiento (Pinto Monteiro Diniz, 2015; Mileski, 2018).

El segundo párrafo se refiere a la garantía de cualquier ciudadano, partido político, sindicato y asociación que esté legitimado para, de conformidad con la ley, denunciar ilegalidades e irregularidades ante los órganos contables. Además, la relación entre el control interno y el externo es de cooperación, pero los responsables del control interno pueden ser considerados solidariamente responsables si no informan al tribunal las cuentas de las irregularidades e ilegalidades de las que tengan conocimiento (Pinto Monteiro Diniz, 2015).

Además, se observa que, en el control judicial, por la naturaleza de su función, el Poder Judicial está urgido a resolver situaciones contenciosas entre la Administración pública y el ciudadano, que involucran la órbita de los tres poderes del Estado —ejecutivo, legislativo y judicial—. Por lo tanto, en este control se logra específicamente la legalidad y moralidad de los actos

administrativos realizados en el ámbito del Ejecutivo y en la Administración de otros órganos y entidades del Estado, siempre y cuando no usurpe la valoración subjetiva de la Administración —mérito administrativo—, de conformidad con el artículo 5.º, incisos XXXV y LXXIII, de la Constitución (Martins Guerra, 2019; Mileski, 2018).

En el ordenamiento jurídico existen diversos medios para su ejercicio —conocidos como recursos constitucionales—, entre los que se destacan: *habeas corpus*, *habeas data*, “*mandado de injunção*”, orden de seguridad, acción popular y acción civil pública (Martins Guerra, 2019; Mileski, 2018). Mileski (2018: 188-189) aborda que el control social se dirige hacia aspectos de la política fiscal, siendo la transparencia y la participación popular elementos fundamentales para su ejercicio. Esto permite a los ciudadanos “condiciones efectivas de participación y supervisión en el proceso presupuestario, dándoles condiciones para proponer, monitorear, evaluar y controlar las acciones de los Gestores Públicos”.

Finalmente, el control legislativo o externo lo ejerce el Poder Legislativo, siendo de carácter esencialmente político, pero también se da en el aspecto financiero, directamente, a través de sus órganos, comisiones técnicas o de investigación —Congreso Nacional: Cámara de Diputados y Senado Federal, en el nivel federal; asambleas legislativas, en los estados miembros; y Cámara Legislativa, en los municipios—, de conformidad con los artículos 48 a 52 y 70 de la Constitución. Ejemplos de control son: suspender actos y contratos del Ejecutivo; instalar una Comisión Parlamentaria de Investigación para investigar las irregularidades; proceder al juicio de las cuentas del Titular del Poder Ejecutivo; suspender o destituir (*impeachment*) al presidente o ministros⁷; ejercer el control externo de la Administración, directa e indirectamente, con la asistencia del Tribunal de Cuentas (Martins Guerra, 2019; Mileski, 2018).

De esta manera, Martins Guerra (2019: 121) denomina “control (técnico) autónomo” al control externo que ejercen los tribunales de cuentas, el cual es realizado por instituciones especializadas, a través de órganos constitucionales autónomos. Esta modalidad también se denomina control financiero, realizada por los tribunales de cuentas, órgano creado específicamente con el propósito de ejercer —como auxiliar del Poder Legislativo— el control presupuestario, contable, financiero, patrimonial y operativo de todos los órganos y entidades del Estado, según los artículos 70 a 75 de la Constitución. Con esto pásese al estudio relativo al control financiero que ejercen los órganos de cuentas.

7. Por el principio de simetría, también es aplicable a nivel municipal por parte la Cámara Legislativa Municipal.

4. El control financiero en municipios con énfasis en tribunales de cuentas

En primer lugar, cabe señalar que a nivel local existe una especificidad en el sistema de control interno —previsto en los artículos 70 a 75 de la Constitución— cuando se centra en la supervisión financiera, presupuestaria y contable, ya que el artículo 31 destaca que la supervisión de municipios será ejecutada por la Cámara Legislativa Municipal, mediante control externo, y mediante los sistemas de control interno del Poder Ejecutivo Municipal. Así, el ejercicio de este se dará sobre toda la Administración municipal, incluido el Poder Legislativo, o sea, el control estará “establecido y organizado de una manera única, pero con una estructura sistémica, cuyos organismos del sistema — personal, contabilidad, auditoría, etc. — actúen de manera coordinada, bajo la dirección de un centro de control interno”, que tendrá responsabilidades sobre los dos poderes presentes a nivel local (Mileski, 2018: 209).

En cuanto al control externo ejercido en el ámbito de la supervisión financiera, contable, presupuestaria, patrimonial y operativa de las entidades de la Administración directa e indirecta, en relación con la legitimidad, legalidad, economía y supervisión de la aplicación de subvenciones y donaciones de ingresos, la prueba se otorga a través de delegación constitucional, siendo ejecutada por el Poder Legislativo, en las figuras del Congreso Nacional, la Asamblea Legislativa (de la Cámara Legislativa del Distrito Federal) y las Cámaras Municipales, asistidos por los tribunales de cuentas de la respectiva entidad de la federación. En la Constitución de 1988, los tribunales de cuentas están previstos con facultades y jurisdicción ampliadas, recibiendo funciones que no estaban presentes en Constituciones anteriores.

Los órganos de cuentas están previstos en la Constitución en el Título IV —Organización de Poderes, en el Capítulo I—, Poder Legislativo, regulado en la Sección IX, que trata de la supervisión contable, financiera y presupuestaria, según lo previsto en los artículos 70 a 75. El citado órgano es considerado como un organismo independiente y autónomo, que no pertenece a ninguno de los poderes de la República y que ejerce la judicatura *sui generis*, como órgano de control.

Así, de acuerdo con el sistema de control contable, financiero y presupuestario adoptado por la Constitución, el control externo debe ser ejercido por el Poder Legislativo, de conformidad con el artículo 70. Sin embargo, su ejecución debe realizarse a través de un órgano que sea independiente en sus actuaciones y que tenga plena autonomía sobre los tres poderes, ejerciendo el control con facultades propias, que son indelegables y exclusivas, según el artículo 71. Dicho órgano es el Tribunal de Cuentas (Dias Costa, 2006).

El artículo 71 de la Constitución establece competencias para el Tribunal de Cuentas de la Federación (TCU), y el artículo 75 las extiende a los tribunales de cuentas de los estados, cuyas Constituciones deben seguir, en su caso, lo determinado para el TCU, debido al principio de simetría constitucional. Las funciones de los tribunales de cuentas pueden agruparse en cuatro categorías: 1) opinativas e informativas, mediante la emisión de opinión previa sobre las cuentas del titular del Ejecutivo y en las respuestas a las consultas formuladas al Tribunal; 2) supervisoras, en el caso de auditorías e inspecciones; 3) correctivas, cuando fijan un plazo para corregir irregularidades; y 4) jurisdiccionales especiales, en el momento de juzgar las cuentas del titular del Ejecutivo, conforme a lo previsto en el inciso II del artículo 71 de la Constitución.

En la organización político-administrativa brasileña existen un Tribunal de Cuentas Federal, varios tribunales de cuentas estatales y otros municipales —estos fueron aprobados por la Constitución de 1988, considerando que el párrafo 4, del artículo 31, prohíbe la creación de tribunales, consejos u órganos de cuentas de entidades locales—. El órgano de cuentas de la Unión supervisa las cuentas de la entidad federativa y las transferencias —a través de fondos— a entidades subnacionales, mientras que los órganos estatales monitorearán las cuentas de los estados miembros y de los municipios, cuando no existan en los municipios. Por lo tanto, en Brasil existen 33 tribunales de cuentas, entre ellos: 1 Tribunal Federal de Cuentas (TCU); 26 tribunales de cuentas del Estado (TCE)⁸; 3 tribunales de cuentas municipales del Estado (TCM)⁹; 2 tribunales de cuentas municipales¹⁰ (TCM)¹¹; y 1 Tribunal de Cuentas del Distrito Federal.

En cuanto a su composición, es mixta, ya que se compone de políticos y profesionales; así, se evidencia que el TCU tiene como miembros a 9 ministros, 3 de los cuales son designados por el Presidente de la República, entre miembros de las carreras concursadas dentro del propio TCU, y 6 de-

8. En los estados miembros de Acre, Alagoas, Amapá, Amazonas, Bahia, Ceará, Espírito Santos, Goiás, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Minas Gerais, Pará, Paraíba, Paraná, Pernambuco, Piauí, Rio de Janeiro, Rio Grande do Norte, Rio Grande do Sul, Rondônia, Roraima, Santa Catarina, São Paulo, Sergipe, Tocantins.

9. Para todos los municipios de los estados miembros: 1) Bahía, previsto en la Constitución del Estado de 1989; 2) Goiás, establecido por la Ley 8.338, de 18/11/1977; y 3) Pará, según lo establecido en la Enmienda Constitucional N.º 13, de 16/10/1980. Se observa que el órgano de cuentas de los municipios de Ceará, creado por la Ley 2.343, de 24/06/1954, fue extinguido en 2017.

10. Solo dos municipios tienen sus propios tribunales de cuentas: 1) São Paulo, según la Ley Estatal 7.213, de 20/11/1968; y 2) Río de Janeiro, creado por la Ley Estatal 183, de 23/10/1980.

11. La sigla TCM se utiliza tanto para los tres tribunales de cuentas municipales del Estado como para los 2 tribunales de cuentas municipales. Sin embargo, existen diferencias en sus jurisdicciones y actividades.

signados libremente por el Congreso Nacional, donde la elección suele ser de exparlamentarios. Por simetría, los tribunales de cuentas estatales están formados por 7 consejeros, 2 de los cuales son elegidos en el marco técnico por el Gobernador y los otros 5 por la Asamblea Legislativa. Es importante resaltar que, además de ministros y consejeros, los tribunales de cuentas cuentan con el apoyo de un amplio equipo técnico, capacitado en diversas áreas (Bitencourt y Reck, 2018; Mileski, 2018).

Cabe señalar también que la institución de tribunales de cuentas estatales —y presentes en los municipios en casos específicos— es actualmente obligatoria, debido al principio de simetría constitucional. Dado el modelo de fiscalización previsto a nivel nacional, estos deben proteger la obediencia al modelo de órgano de cuentas federal, previsto para el TCU, incluyendo las reglas de competencia y organización. Por lo tanto, es evidente que la diferencia entre los tribunales de cuentas subnacionales y el nacional —que también fiscaliza las transferencias federales, vía fondos de participación, a entidades estatales y municipales— se centra en el número de miembros —concejeros—.

En este contexto, se observa que los requisitos para la supervisión financiera de las entidades locales —incluso en el caso de municipios pequeños— son los mismos que para las entidades estatales y nacionales. Por lo tanto, los tribunales de cuentas son órganos encargados del control externo de los recursos públicos en todas las esferas de gobierno: federal, estatal y municipal. Su actuación se rige por la Constitución Federal y las Constituciones y leyes estatales, otorgándoles la prerrogativa de analizar la legalidad, legitimidad y economía de los actos de gestión de los administradores públicos.

Además, estos tribunales tienen la facultad de juzgar las cuentas de los administradores públicos, aplicar evaluaciones y brindar orientación para mejorar la gestión; esto es, en cada nivel de gobierno, tienen la responsabilidad de monitorear la aplicación de los recursos públicos y velar por el cumplimiento de las leyes financieras y regulaciones. Por tanto, se señala que, al realizar este control financiero específico, los tribunales de cuentas contribuyen a fortalecer la gobernanza municipal, promoviendo la confianza de los ciudadanos en la gestión pública y asegurando el uso eficaz y ético de los recursos públicos.

5. Conclusión

La investigación buscó responder: ¿cuál es el papel de los tribunales de cuentas en el control de la actividad financiera en la Administración pública en el federalismo brasileño, en el nivel local? En este sentido, el abordaje del

tema se dividió en tres objetivos específicos, el primero de los cuales analizó el modelo de federalismo adoptado en Brasil y la autonomía de las entidades, con énfasis en la autonomía financiera. En este punto, se destacó que Brasil, a diferencia de muchas federaciones, está formado por un sistema que presenta tres niveles de gobierno —federalismo trino—, ya que incluye a los municipios como miembros de la federación. Además, los tres niveles de gobierno tienen sus propios poderes legislativo y ejecutivo, mientras que los niveles federal y estatal tienen sus propios poderes judiciales.

La Constitución pasó a prever los municipios como entidades federadas, que forman la tercera esfera de gobierno, dotadas de autonomía, según una lectura combinada entre los artículos 1 —que enumera las entidades que componen la República Brasileña—, 18 —que prevé la organización político-administrativa del sistema brasileño— y 34, inciso VII, letra “c” —que reconoce y garantiza la autonomía de las entidades locales—. De este modo, la autonomía financiera es lo que más destaca, ya que es un supuesto fundamental para los municipios, garantizándoles la capacidad de gestionar sus recursos de forma independiente.

Sin embargo, esta autonomía no debe interpretarse como un cheque en blanco para la gestión de los recursos públicos. En consecuencia, la Administración pública, en todos sus niveles, está sujeta a rigurosos controles para asegurar la transparencia, eficiencia y responsabilidad en la aplicación de los recursos. Esta descentralización de los poderes fiscales resulta en una compleja red de ingresos y gastos, esto es, la autonomía financiera no debe verse como una exención de responsabilidades, sino como un espacio para la innovación y la responsabilidad en la gestión pública local, que requiere un sistema sólido de control financiero.

En este contexto, se procedió a analizar los controles en la Administración pública brasileña, y en este punto se observó que esto involucra diversidad de clasificaciones, por lo que, para los fines de la investigación, se adoptaron dos divisiones, en las que se pueden agrupar como sigue: 1) el momento en que se realiza el control; y 2) el organismo que ejerce el control (especies de control). En cuanto al momento en que se realiza el control, se encontró que se subdivide en tres categorías: I) previo; II) concomitante; y III) posterior.

En cuanto al órgano que ejerce el control —especies de control— se demostró que se subdivide en: I) administrativo o interno; II) judicial; III) social; y IV) legislativo o externo. De esta manera, el control administrativo o interno se refiere al poder-deber que ejerce la propia Administración pública sobre sus actos y agentes, derivado de los principios de autoprotección y jerarquía,

otorgándole condiciones para anular, revocar o alterar actos, además de castigar a los agentes con las penas previstas por la ley.

De esta forma, el control interno lo ejerce cualquiera de los poderes u órganos y entidades sobre los empleados o los actos realizados por estos, y este modelo de control, en un sentido amplio, se identifica como control administrativo. De supervisión presupuestaria, financiera y contable, este control adquiere un carácter específico, al ser una atribución destinada a los poderes ejecutivo, legislativo y judicial, estando previsto en la Constitución en el artículo 74, que tiene como objetivo salvaguardar la buena y regular aplicación de recursos públicos.

Asimismo, en el control judicial, se insta al Poder Judicial a resolver situaciones contenciosas entre la Administración pública y el ciudadano, que involucran la órbita de los tres poderes del Estado: ejecutivo, legislativo y judicial. Por lo tanto, en este control se logra específicamente la legalidad y moralidad de los actos administrativos realizados en el ámbito del Ejecutivo y en la Administración de otros órganos y entidades del Estado, siempre que no usurpe la valoración subjetiva de la Administración —el mérito administrativo—, de conformidad con el artículo 5.º, incisos XXXV y LXXIII, de la Constitución.

Además, se conceptualizó el control social, el cual está dirigido a aspectos de la política fiscal, siendo la transparencia y la participación popular elementos fundamentales para su ejercicio. Esto permite a los ciudadanos condiciones efectivas de participación y control en el proceso presupuestario, brindándoles los medios para proponer, monitorear, evaluar y controlar las acciones de los gestores públicos.

Finalmente, el control legislativo o externo lo ejerce el Poder Legislativo, siendo de carácter esencialmente político, pero también se da en el aspecto financiero, directamente, a través de sus órganos, comisiones técnicas o de investigación —Congreso Nacional: Cámara de Diputados y Senado Federal, en el nivel federal; asambleas legislativas, en los estados miembros; y Cámara Legislativa Municipal, en los municipios, que están asistidos por los tribunales de cuentas—.

Así, en el tercer y último objetivo se abordó el control financiero en los municipios, centrándose en el papel de los tribunales de cuentas en el control externo, y, en primer lugar, se destacó que a nivel local existe una especificidad en el sistema de control interno, cuando se centra en la supervisión financiera, presupuestaria y contable. Por lo tanto, el artículo 31 destaca que la supervisión de los municipios será realizada por la Legislatura Municipal,

a través del control externo, y a través de los sistemas de control interno del Poder Ejecutivo Municipal.

En cuanto al control externo ejercido en el ámbito de la supervisión financiera, contable, presupuestaria, patrimonial y operativa de las entidades de la Administración directa e indirecta, en relación con la legitimidad, legalidad, economía y supervisión de la aplicación de subvenciones y donaciones de ingresos, se evidencia que es concedido a través de delegación constitucional, siendo ejecutada por el Poder Legislativo, en las figuras del Congreso Nacional, la Asamblea Legislativa (de la Cámara Legislativa del Distrito Federal) y las Cámaras Municipales, auxiliadas por los tribunales de cuentas de la respectiva entidad de la federación. En este contexto, la institución de tribunales de cuentas estatales —y presentes en los municipios en casos específicos— es obligatoria, debido al principio de simetría constitucional. Dado el modelo de fiscalización previsto a nivel nacional, deben mantener la obediencia al modelo del órgano de cuentas federal, previsto para el TCU, incluidas las normas de competencia y organización.

Además, la diferencia entre los tribunales de cuentas subnacionales y el nacional —que también supervisa las transferencias federales, vía fondos de participación, a entidades estatales y municipales— se centra en el número de miembros —concejeros—. Por lo tanto, los requisitos para la supervisión financiera de las entidades locales —incluso en el caso de municipios pequeños— son los mismos que para las entidades estatales y nacionales.

Asimismo, estos tribunales, como pilares del control externo en Brasil, desempeñan un papel central en el monitoreo de los recursos públicos y la promoción de una administración pública responsable y transparente. Su desempeño en los municipios es especialmente crucial, en el control de la gestión financiera, contribuyendo al desarrollo sostenible, la equidad social y la participación ciudadana, así como el análisis exhaustivo de los estados financieros de los gestores municipales, verificando la regularidad del gasto, el cumplimiento de las normas legales, la adecuada aplicación de los recursos públicos, cumplimiento de las leyes y eficiencia del gasto. Además, emiten recomendaciones y determinaciones, orientan a los gestores para corregir irregularidades y contribuir al mejoramiento de la gestión local, o sea, brindan lineamientos para el mejoramiento de la Administración a nivel municipal.

Por lo tanto, la existencia de múltiples tribunales de cuentas, distribuidos en diferentes esferas de gobierno, garantiza un control más efectivo y cercano a las realidades locales, fortaleciendo así el sistema de inspección de las cuentas públicas en Brasil. Así, al asegurar el cumplimiento de las

normas legales y los estándares éticos, estos tribunales no solo refuerzan la integridad del sistema público, sino que también fortalecen los principios democráticos para asegurar que se satisfagan los intereses y necesidades de la comunidad. Por ello, los tribunales de cuentas juegan un papel esencial en la construcción de una Administración pública más sólida y confiable en todo el país.

6. Bibliografía

- Andreas Krell, J. (2008). *Leis de normas gerais, regulamentação do Poder Executivo e cooperação intergovernamental em tempos de Reforma Federativa*. Belo Horizonte: Fórum.
- Barroso, L. R. (2006). A derrota da federação: o colapso financeiro dos estados e municípios. En L. R. Barroso. *Temas de Direito Constitucional* (2.^a ed.). Rio de Janeiro: Renovar.
- Bercovici, G. (2004). *Dilemas do Estado Federal Brasileiro*. Porto Alegre: Livraria do Advogado.
- Bitencourt Müller, C. y Reck Rodrigues, J. (2018). A construção de categorias de observação do contrato público e suas relações com a corrupção a partir de uma perspectiva processualista e de utilização de uma metodologia do caso concreto. En R. G. Leal et al. (eds.). *IV Seminário Internacional Hispano-Luso-Brasileiro sobre Direitos Fundamentais e Políticas Públicas* (pp. 45-60). Madrid: Editora Bubok.
- Bonavides, P. (2009). *Curso de direito constitucional* (24.^a ed.). São Paulo: Malheiros.
- Brasil. Constituição. (1988). Constituição da República Federativa do Brasil. *Diário Oficial [da] República Federativa do Brasil, Brasília, DF, 05 out. 1988*. Disponible en <http://www.planalto.gov.br> (último acceso: 28 sept. 2023).
- da Silva Corralo, G. (2012). O poder municipal na elaboração e execução de políticas públicas. *Revista do Direito UNISC, Santa Cruz do Sul, 37*, 116-130.
- Dias Costa, L. B. (2006). *Tribunal de Contas: evolução e principais atribuições no Estado Democrático de Direito*. Belo Horizonte: Fórum.
- Dias Menezes de Almeida, F. (2000). *Competências na Constituição de 1988* (2.^a ed.). São Paulo: Atlas.
- Giroldo, C. N. y Lempfer Bossoli, M. (2012). Autonomia municipal e federalismo fiscal brasileiro. *Revista de Direito Público, Londrina, 7* (3), 3-20.
- Machado Horta, R. (1995). *Estudos de Direito Constitucional*. Belo Horizonte: Del Rey.
- Martins Guerra, E. (2019). *Controle externo da administração pública e os Tribunais de Contas* (4.^a ed.). Belo Horizonte: Fórum.
- Medauar, O. (2012). *Controle da administração pública* (2.^a ed. rev., actual. y ampl.). São Paulo: Editora Revista dos Tribunais.

- Mileski, H. S. (2018). *O controle da gestão pública* (3.ª ed.). Belo Horizonte: Fórum.
- Penalva Santos, A. (2011). Autonomia municipal no contexto federativo brasileiro. *Revista Paranaense de Desenvolvimento*. Curitiba, 120, 209-230.
- Pinto Monteiro Diniz, G. (2015). *Estado de Direito e controle estratégico de contas*. Belo Horizonte: Editora D'Plácido.
- Puccinelli Jr, A. (2012). *O federalismo cooperativo e a reserva do possível no âmbito da saúde, educação e saúde pública*. Tese (Curso de direito), Pontifícia Universidade Católica de São Paulo.
- Salgado, E. D. y Gabardo, E. (2008). A competência legislativa municipal para a inovação da linha substitutiva em caso de impedimento ou vacância do prefeito – entre autonomia política e democracia popular. *Revista de Direito Administrativo & Constitucional*, Belo Horizonte, 8 (33), 219-241.
- Souza, C. (2005). Federalismo, desenho constitucional e instituições federativas no Brasil pós-1988. *Revista de Sociologia Política*. Curitiba, 24, 105-121.