

Ações dos tribunais de contas brasileiros no enfrentamento à pandemia de Covid-19: estudo no âmbito da União

Brazilian Audit Courts actions to confront the Covid-19 pandemic: a study in the Union sphere

<https://doi.org/10.32586/rcda.v21i2.822>

Raizza Cristina de Oliveira Baptista¹
Abimael de Jesus Barros Costa²

RESUMO

Este artigo teve como objetivo verificar as ações dos Tribunais de Contas da União e da região Centro-Oeste no enfrentamento à pandemia de Covid-19. Foi realizada uma pesquisa descritiva, com abordagem qualitativa, por meio de análise das orientações e normas emitidas pelos TCs, para avaliação das ações tomadas por eles do início da pandemia até o final do mês de setembro de 2021. Entre as ações internas e pedagógicas, a inclusão ou reforço do teletrabalho foi fundamental para o andamento dos TCs, as medidas de segurança foram intensificadas com o passar da pandemia, ajudando na flexibilização do *home office*. As ações processuais, a suspensão dos prazos, adoção de sessão virtual ou por videoconferência de apreciação e julgamento de processos administrativos em ambiente eletrônico foram as mais evidenciadas. Ressalta-se as ações de orientação e monitoramento, considerando o aumento das contratações emergenciais de enfrentamento à pandemia de Covid-19, bem como a necessidade de os Tribunais trabalharem com ações de transparência e a fiscalização dos volumes de recursos empregados no combate ao Covid-19. Assim, as medidas implementadas contribuíram para o destaque dos TCs ao implemen-

1 Graduada em Ciências Contábeis pela Universidade de Brasília (UNB), Especialista em Gestão Pública – Governança e Políticas Públicas pelo Instituto Federal de Brasília (IFB) e Mestranda em Ciências Contábeis pela Universidade de Brasília (UNB). E-mail: raizzabaptistaunb@gmail.com

2 Graduado em Ciências Contábeis pelo Instituto Euro-Americano de Educação, Ciência e Tecnologia (UniEuro), Mestre em Ciências Contábeis e Doutorado em Transportes pela Universidade de Brasília (UNB) e Pós-doutor em Contabilidade Pública na Universidade de Valência/Espanha. Atualmente, é professor do Departamento de Ciências Contábeis e Atuariais e do Programa de Pós-graduação em Ciências Contábeis (PPGCont) da Universidade de Brasília (UnB) e Auditor-Chefe da Universidade de Brasília (UnB). E-mail: acosta@unb.br

tarem ações de controle preventivo e concomitante dos gastos públicos com as ações de enfrentamento à Covid-19.

Palavras-chave: tribunal de contas; covid-19; controle institucional; ações institucionais.

ABSTRACT

This paper aimed to verify the actions of the Federal Audit Courts and the Central-West region in the face of the Covid-19 pandemic. A descriptive research was carried out, with a qualitative approach, through the analysis of the guidelines and standards issued by the TCs, to evaluate the actions taken by them from the beginning of the pandemic until the end of September 2021. Among the internal and pedagogical actions, the inclusion or reinforcement of teleworking was fundamental for the progress of TCs, security measures were intensified as the pandemic progressed, helping to make the home office more flexible. In procedural actions, the suspension of procedural deadlines, adoption of a virtual session or by videoconference of appreciation and judgment of administrative proceedings in an electronic environment were the most evident. Guidance and monitoring actions are highlighted, considering the increase in emergency hiring to face the Covid-19 pandemic, as well as the need for the Courts to work with transparency actions and the inspection of the volumes of resources used in the fight against Covid-19. Thus, the measures implemented contributed to the prominence of the TCs by implementing preventive and concomitant control actions of public spending with actions to combat Covid-19.

Keywords: audit court; covid-19; institutional control; institutional actions.

Avaliado pelo sistema
double blind review
(SEER/OJS – versão 3)



Data de submissão: 22-08-2022

Data de versão final: 11-09-2022

Data de aprovação: 11-09-2022

Data de publicação online: 19-06-2023

1 INTRODUÇÃO

A Covid-19 apareceu pela primeira vez na China em dezembro de 2019, e com o tempo se alastrou pelo mundo tornando-se uma pandemia. No Brasil, o primeiro caso surgiu no final de fevereiro de 2020, e em março do mesmo ano o Governo Federal começou a tomar medidas de segurança como isolamento e quarentena (FIOCRUZ, 2020). Esses fatos também foram abordados nos estudos internacionais dos pesquisadores Levy (2020), Bannon e Keith (2020) e Sain e Smyth (2021).

O governo brasileiro criou instrumentos legais para combater o coronavírus e assim, enfrentar este período pandêmico da melhor maneira possível para a população e para a economia. Uma das medidas foi a criação da Lei nº 13.979/2020 (BRASIL, 2020) que dispõe sobre “medidas para enfrentamento da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus responsável pelo surto de 2019”. E também, a Lei nº 173/2020 (BRASIL, 2020) que altera a Lei de Responsabilidade Fiscal e da publicidade na repartição dos recursos disponibilizados pela União aos estados, Distrito Federal e municípios.

O Poder Legislativo, com o auxílio dos Tribunais de Contas (TCs), possui a função de acompanhar a prestação de contas dentro das esferas municipais, estaduais e federais (BRASIL, 1988). Dessa forma, os Tribunais de Contas passaram a não exercer apenas o controle contábil, financeiro e orçamentário exclusivamente sob a ótica da legalidade, mas também adquiriu a competência para fiscalizar aspectos operacionais e patrimoniais em relação a legitimidade e a economicidade das despesas realizadas (CAMARGO, 2020). Conforme a Lei nº 8.443/1992 (BRASIL, 1992), o Tribunal de Contas da União efetuará a fiscalização dos atos de que resulte receita ou despesa, praticada pelos responsáveis sujeitos à sua jurisdição.

Segundo o Instituto Rui Barbosa do Brasil (IRB), os Tribunais de Contas e entidades representativas de controle externo vêm atuando em

conjunto na articulação de maneiras para minimizar os efeitos internos e externos decorrentes do coronavírus. Assim, diversos Tribunais de Contas pelo país têm criado *hotsites* para divulgar de forma clara e acessível informações de interesse de jurisdicionados, servidores públicos e demais cidadãos quanto às decisões e orientações relativas ao enfrentamento da pandemia da Covid-19 (IRB, 2020).

Em março de 2020 o Tribunal de Contas da União, por meio da Decisão Normativa nº 182/2020 (TCU, 2020), alterou os prazos para encaminhamento das peças integrantes das prestações de contas do exercício de 2019. Na sessão plenária realizada em 18/03/2020, ATA 8/2020 – Plenário (TCU, 2020), o TCU identificou a necessidade de adotar medidas para preservação da vida de servidores e colaboradores. Na data citada, o Brasil estava se prevenindo para evitar a contaminação e proliferação do vírus, ainda identificando os sintomas e as causas das mortes.

À medida que a Covid-19 avançou, os TCs devem se adaptar às circunstâncias vividas e seu papel na defesa do erário, determinando responsabilidades e impondo sanções correspondentes, analisando as contas dos administradores públicos e examinando a conduta dos serviços públicos. Por seu papel técnico na avaliação das contas públicas, no tratamento da regularidade e na correção de distorções, os tribunais de contas são descritos como indutores de políticas públicas, pois são órgãos autônomos com capacidade multidisciplinar de análise da criação e aplicação de políticas públicas. Dessa maneira, podem direcionar o uso de recursos entre as entidades nacionais para o combate à Covid-19 e tomar ações efetivas sem diminuir o poder de decisão legítima dos gestores públicos (AGUIAR e SANTOS, 2020; CAMARGO, 2020; NOBRE e AGUIAR, 2020; RIBEIRO *et al.*, 2020).

Assim, com base no exposto, este estudo pretende verificar e responder à seguinte questão: quais as ações do Tribunal de Contas da União e dos Tribunais de Contas da região Centro-Oeste no enfrentamento à pandemia de Covid-19?

Esta pesquisa justifica-se a partir da necessidade de estudar o papel dos Tribunais de Contas no enfrentamento da Covid-19. A crise atingiu toda a Administração Pública, gerando um grande problema e demandando um extenso volume de recursos, o que amplia os riscos de mau uso e requer um controle efetivo para mitigá-los. A região Centro-Oeste como capital do Brasil possui uma forte presença política, assim como a sede do Tribunal de Contas da União, que se encontra em Brasília.

O presente artigo está dividido em cinco seções. A primeira apresenta esta introdução, na seção 2 encontra-se a revisão de literatura, com quadro teórico e empírico sobre o papel dos TCs, a crise da Covid-19 e isomorfismo. Na seção 3 serão abordadas as questões metodológicas e na seção 4 situa e discute-se os dados coletados nos TCs. Por fim, a seção 5, é destinada para as considerações finais e possíveis investigações futuras.

2 PAPEL DOS TRIBUNAIS DE CONTAS NO ENFRENTAMENTO DA COVID-19

2.1 Controle externo e Tribunais de Contas

O controle externo é o responsável por avaliar as informações dos gestores, analisando sua gestão a fim de assegurar a precisão das demonstrações financeiras e cumprimento das leis, regulamentos e acordos e, posteriormente, tirar suas conclusões (AMORIM, DINIZ e LIMA, 2017).

O Senado Federal (BRASIL, 2022) define controle externo como:

Fiscalização exercida pelo Congresso Nacional sobre os atos e atividades da administração pública, para que tais atos e atividades não se desviem das normas preestabelecidas. Esse controle abarca a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas. Trata-se de controle político por excelência das atividades do Estado, exercido pelo Poder Legislativo, destinando-se a

comprovar a probidade dos atos da administração, a regularidade dos gastos públicos e do emprego de bens, valores e dinheiros públicos e a fiel execução da lei orçamentária. No Brasil, o controle externo exercido pelo Poder Legislativo conta com o auxílio pelo Tribunal de Contas da União (BRASIL, 2022).

Desse modo, o controle externo caracteriza-se pela atuação, de forma desvinculada, por parte de um poder ou órgão a outro poder que se está verificando. A dinâmica de controle de um poder ou órgão sobre outro remete à noção de tripartição dos poderes e ao sistema de freios e contrapesos (*checks and balances*). O controle externo da Administração Pública é considerado um instrumento da democracia, realização da cidadania e dos direitos humanos, indisponível e indelegável, fundado no princípio do interesse público (CAMARGO, 2020).

Na Administração Pública brasileira o controle externo é exercido pelo Congresso Nacional, com o auxílio do Tribunal de Contas, veio regulamentado no artigo 70 e 71 da Constituição Federal (BRASIL, 1988) com a finalidade de realizar a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, no que concerne à legalidade, legitimidade, economicidade. As competências do Tribunal de Contas da União estão elencadas na CF/88 no artigo 71, conforme Quadro 1:

Quadro 1 – Competências do TCU

Inciso	Competências
I	Apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento.
II	Julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo poder público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público.

Quadro 1 – Competências do TCU (continuação)

Inciso	Competências
III	Apreciar, para fins de registro, a legalidade dos atos de admissão de pessoal, a qualquer título, na administração direta e indireta, incluídas as fundações instituídas e mantidas pelo poder público, excetuadas as nomeações para cargo de provimento em comissão, bem como a das concessões de aposentadorias, reformas e pensões, ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório.
IV	Realizar, por iniciativa própria, da Câmara dos Deputados, do Senado Federal, de Comissão técnica ou de inquérito, inspeções e auditorias de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, nas unidades administrativas dos Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, e demais entidades referidas no inciso II.
V	Fiscalizar as contas nacionais das empresas supranacionais cujo capital social a União participe, de forma direta ou indireta, nos termos do tratado constitutivo.
VI	Fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a estado, ao Distrito Federal ou a município.
VII	Prestar as informações solicitadas pelo Congresso Nacional, por qualquer de suas casas, ou por qualquer das respectivas Comissões, sobre a fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial e sobre resultados de auditorias e inspeções realizadas.
VIII	Aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário.
IX	Assinar prazo para que o órgão ou entidade adote as providências necessárias ao exato cumprimento da lei, se verificada ilegalidade.
X	Sustar, se não atendido, a execução do ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal.
XI	Representar ao Poder competente sobre irregularidades ou abusos apurados.

Fonte: BRASIL (1988).

Embora a Constituição Federal de 1988 utilize a expressão de auxílio, não se trata de uma relação de subordinação, uma vez que os Tribunais de Contas não estão em posição hierarquicamente inferior ou dependente de qualquer outro órgão. Ademais, os tribunais exercem a supervisão financeira com competências judiciais ou quase judiciais, examinando e julgando diretamente as contas dos gestores públicos (CAMARGO, 2020).

Ao longo da história, verifica-se que os Tribunais de Contas passaram de um controle a posteriori para um controle preventivo e concomi-

tante na verificação da aplicação dos recursos públicos, assim, tem-se uma nova configuração desse órgão de controle que inclui, além da análise das contas, o acompanhamento dos recursos mediante uma postura ativa, capaz de evitar a tempo o desperdício ou a má aplicação do dinheiro público, coadunando um caráter qualitativo e não só punitivo (CAMARGO, 2020).

Os Tribunais de Contas analisam as contas de múltiplos gestores e apresentam um grande desafio, visto que se relacionam com diversos prefeitos, câmaras e órgãos de administração indireta, além da dispersão geográfica. Cada Tribunal de Contas tem as próprias resoluções e entendimentos específicos sobre a forma de operacionalizar a interpretação das contas de seus jurisdicionados, o que pode causar incertezas (LINO e AQUINO, 2018; NUNES, MARCELINO e SILVA, 2019).

Nos últimos anos, a cooperação entre os órgãos de controle provou ser eficaz na investigação e julgamento. Eles desenvolveram plataformas de controle, trocas de informações, acessos ilimitados a sistemas cooperados, além de treinamento de funcionários e auditores, financiamento de programas de controle social e apoio a investimentos em tecnologia. Nas ações de combate à Covid-19, a atuação dos Tribunais de Contas se fez ainda mais presente. A urgência e o ineditismo que marcaram muitos atos administrativos desta época exigem mais do que nunca a atuação pedagógica e preventiva dos Tribunais de Contas, para que se preserve a autonomia dos gestores sem ignorar eventuais irregularidades nos gastos, seja por má-fé ou descuido (MENDONÇA *et al.*, 2020; RAMALHO, 2020).

As entidades associativas como a Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon), a Associação Brasileira dos Tribunais de Contas dos Municípios (Abracom), a Associação Nacional de Ministros e Conselheiros Substitutos dos Tribunais de Contas (Audicon), o Conselho Nacional dos Presidentes dos Tribunais de Contas (CNPTC) e o Instituto Rui Barbosa (IRB), no âmbito do controle de contas, emitiram a Resolução Conjunta nº 1 (2020), com diretrizes e recomendações de medidas aos TCs, a fim de colaborar para o enfrentamento dos efeitos do coronavírus.

Embora essas associações não tenham competência de regular os TCs, tratam-se de instituições compostas por membros que, de certa forma, expressam uma vontade coletiva desses órgãos. Isto posto, as recomendações visam uma atuação colaborativa e com esforço conjunto para desempenho de fiscalização e controle, preferencialmente de forma pedagógica, para evitar interpretações equivocadas de uma atuação que prejudique ou obstaculize ações dos gestores neste momento de crise emergencial (RIBEIRO *et al.*, 2020).

2.2 Governo em tempos de Covid-19

O início de 2020 trouxe um grande desafio para a humanidade. Todos os continentes regularmente habitados estão sofrendo por causa da crescente perda de vidas e são milhões de pessoas acometidas pela Covid-19. O crescimento desordenado do número de mortos desencadeou uma brusca paralisação das atividades econômicas e financeiras em todo o planeta.

A Portaria nº 188 de 2020, emitida pelo Ministério da Saúde, declara “emergência em Saúde Pública de importância nacional (ESPIN) em decorrência da infecção humana pelo novo Coronavírus (2019-nCoV)”. No Brasil, em 20 de março de 2020, foi reconhecido o estado de calamidade pública por meio do Decreto legislativo nº 6 de 2020, para fins exclusivamente de cumprimento do art. 65 da Lei complementar nº 101 de 2020, Lei de Responsabilidade Fiscal (BRASIL, 2020, 2020a; MINISTÉRIO DA SAÚDE, 2020).

Quando a pandemia do Covid-19 começou, o governo brasileiro elaborou leis, decretos, medidas provisórias e instruções normativas para o combate do vírus. No Quadro 2 serão apresentados os principais normativos legais para o enfrentamento da Covid-19.

Quadro 2 – Normativos Legais para enfrentamento da Covid-19

Norma	Assunto
Portaria nº 188, de 3 de fevereiro de 2020.	Declara Emergência em Saúde Pública de importância nacional (ESPIN) em decorrência da infecção humana pelo novo Coronavírus (2019-nCoV).
Lei nº 13.979, de 6 de fevereiro de 2020.	Dispõe sobre as medidas para enfrentamento da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus responsável pelo surto de 2019.
Portaria nº 61, de 19 de março de 2020.	Dispõe sobre a suspensão dos prazos processuais no âmbito do Tribunal de Contas da União.
Portaria nº 454, de 20 de março de 2020.	Declara, em todo o território nacional, o estado de transmissão comunitária do coronavírus (covid-19).
Decreto Legislativo nº 6, de 20 de março de 2020.	Reconhece, para os fins do art. 65 da Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, a ocorrência do estado de calamidade pública.
Portaria nº 121, de 27 de março de 2020.	Execução remota das atividades laborais pelos servidores e empregados públicos.
Lei nº 13.982, de 2 de abril de 2020.	Regulamentação e instauração do Auxílio Emergencial.
Lei Complementar nº 173, de 27 de maio de 2020.	Estabelece o Programa Federativo de Enfrentamento ao Coronavírus Sars-CoV-2 (Covid-19), altera a Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2020, e dá outras providências.

Fonte: BRASIL (2021).

A Lei nº 13.979/2020 tem por objetivo principal dispor sobre medidas de segurança que poderão ser adotadas para o enfrentamento da Covid-19. Como medida é recomendado isolamento e quarentena, além do uso obrigatório de máscaras de proteção individual. Essa lei estabeleceu padrões sanitários e medidas que flexibilizam a forma de aquisição de bens e serviços por meio de requisição, mediante pagamento posterior de indenização, além de autorização para a importação de produtos sem registro na Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa) (BRASIL, 2020b).

Além das medidas de segurança e controle do coronavírus, a lei versa sobre a dispensa de licitação para aquisição ou contratação de bens e serviços destinados ao enfrentamento emergencial, trazendo os requisitos

básicos que os governantes devem seguir para a contratação de bens ou serviços.

A Lei Complementar nº 173/2020 possui por propósito estabelecer regras sobre garantias do refinanciamento das dívidas dos estados, Distrito Federal e municípios, além de dar publicidade dos recursos que foram repassados da União aos estados, Distrito Federal e municípios para o enfrentamento da Covid-19 (BRASIL, 2020c).

Como medida de acompanhamento das legislações estaduais e as medidas realizadas, os Tribunais de Contas, estaduais, municipais e distrital, implementaram Portais de Transparências específicos relacionados a tais feitos. O TCU realizou acompanhamento dos dados relacionados às ações de combate à Covid-19 nas áreas de Assistência Social, Previdência Social e Gestão Tributária.

2.3 Isomorfismo institucional e os Tribunais de Contas: implicações da Covid-19

A Nova Sociologia Institucional (NIS), uma das três correntes da Teoria Institucional, trata as instituições como uma extensa cadeia de relacionamentos e complexos culturais. O contexto institucional influencia crenças, tradições e normas das empresas, como, também, o relacionamento entre elas. Para receber legitimidade e apoio, indivíduos e organizações precisam se conformar com as regras, práticas e crenças criadas pelo ambiente institucional (SCAPENS, 2006). As premissas instauradas pela abordagem NIS consideram que os conformismos das organizações perante as normas sociais são necessários para garantir a sobrevivência e o nível elevado de eficiência produtiva.

A maioria dos estudiosos do NSI argumenta que as instituições racionalizam ao invés de tornar racional, e como resultado, alguns pesquisadores da contabilidade estudaram como as empresas se separam intencionalmente de aparências (ou seja, as técnicas), estruturas e proce-

dimentos reais de contabilidade (institucional) (CARRUTHERS, 1995). Em conformidade com os arranjos organizacionais e a interferência (nível da sociedade), instituição é explicado por meio de um processo pelo qual instituições externas permeiam estruturas e procedimentos internos, chamados de isomorfismo (DIMAGGIO e POWELL, 1983).

Quadro 3 – Isomorfismo

Isomorfismo	Características
Isomorfismo coercitivo	Pelo qual os fatores externos de impacto (por exemplo, governo política, regulamentação, relacionamento com fornecedores) exercem uma força sobre as organizações para adotar estruturas e procedimentos internos específicos.
Isomorfismo mimético	Pelo qual as organizações emulam as estruturas internas e procedimentos adotados por outras organizações.
Isomorfismo normativo	Pelo qual as organizações adotam as estruturas e procedimentos defendidos por profissões dominantes particulares, corpos profissionais e/ou consultores.

Fonte: HOQUE (2018) adaptado de DIMAGGIO e POWELL (1983).

DiMaggio e Powell (1983) indicam que, como resultado do isomorfismo coercitivo, as organizações tornam-se cada vez mais homogêneas e organizadas em torno de rituais similares as organizações superiores, em decorrência de procedimentos operacionais impostos direta e explicitamente de forma coercitiva e regras legitimadas pelo ambiente organizacional. Os TCs possuem a característica coercitiva em sua essência, o TCDF realizou um plano de ação para orientar a fiscalização das despesas realizadas pelo Governo do DF. A promoção da transparência, criação de normas para cumprimento das legislações em todas as esferas públicas.

No isomorfismo mimético ocorre considerável economia de ações humanas, visto que ocorre a imitação de modelos de terceiros como consequência das incertezas que pairam no ambiente. Ademais, constata-se que existe um aspecto ritualístico no procedimento de imitação, pois o intuito em tal prática corresponde ao aumento de legitimidade, sendo que as organizações imitadas são aquelas consideradas bem-sucedidas e legi-

timadas pelo ambiente organizacional (DIMAGGIO e POWELL, 1983). Sendo assim, Mendonça *et al.* (2020) perceberam que no cenário de incertezas, em que são necessárias respostas rápidas com economia de recursos, as organizações estudadas promoveram ações inéditas e semelhantes nas questões de operacionalização das atividades (fiscalização e julgamento) assemelhando com o fenômeno do isomorfismo mimético.

No que tange ao isomorfismo normativo, DiMaggio e Powell (1983) apontam a socialização precedente que atua como força isomórfica, sendo que a seleção de pessoal geralmente efetiva indivíduos a determinados cargos com características e comportamentos similares, ou seja, o fluxo de pessoal em determinado campo organizacional atende à homogeneização estrutural em que a similaridade de critérios de ingresso, por exemplo, é de conhecimento compartilhado. Os TCs em seus atos administrativos para o enfrentamento da Covid-19 apresentaram uma similaridade, expondo o compartilhamento de conhecimento e ligação de normas e legislações.

3 METODOLOGIA

A pesquisa enquadra-se quanto aos objetivos como descritiva, que segundo Cervo, Bervian e Silva (2007) busca observar, registrar, analisar e correlacionar os fatos ou fenômenos sem manipulá-los. Quanto à natureza é qualitativa, pois de acordo com Gil (2022), depende muito da capacidade e do tipo de estilo do pesquisador, tendo sido escolhida pela necessidade de interpretação de dados pré-existentes e não da mensuração destes em métodos estatísticos. Quanto aos procedimentos, pode ser considerada como documental, pois é o que ocorre na coleta de dados primários que não receberam ainda nenhum tratamento, como os arquivos públicos, sendo bastante utilizada em estudos teóricos Marconi e Lukatos (2021).

Para a coleta de dados, utilizaram-se documentos como instruções normativas, resoluções e portarias emitidas pelos Tribunais de Contas (TCs) da região Centro-Oeste e união. Sendo o Tribunal de Contas do Dis-

trito Federal, Tribunal de Contas do estado de Goiás, Tribunal de Contas do estado de Mato Grosso do Sul e Tribunal de Contas do estado de Mato Grosso, além do Tribunal de Contas da União. Ressalta-se que a escolha dos tribunais da região Centro-Oeste justifica-se para ampliar a amostra das ações para além das competências dos TCU.

A amostra teve por período o início da calamidade pública, em março de 2020, até o final do mês de setembro de 2021 junto ao Diário Eletrônico Oficial dos TCs. De forma detalhada, foram acessados o Diário Eletrônico Oficial de cada TC, e, naqueles que dispunham de pesquisa por palavra-chave, a busca foi realizada pela palavra: Covid-19 e CORONA-VÍRUS. Nos que não possuíam dessa ferramenta, foram analisados individualmente os Diários Eletrônicos. Com base na busca pela palavra-chave, identificaram-se as ações de âmbito interno e pedagógicas, processuais e de orientação, assim como de monitoramento das medidas tomadas pelos TCs na documentação constante do Quadro 4.

Quadro 4 – Documentos de análise

Tribunal de Contas	Documentos
TCU	Decisão Normativa 182/2020, 185/2020, 192/2021, 194,2021. Portaria – TCU 46/2020 (Revogada), 59/2020 (Revogada), 61/2020, 71/2020, 80/2020, 86/2021, 89/2020, 98/2020, 130/2020, 158/2020, 169/2020. ACÓRDÃO 1346/2020 – PLENÁRIO, 1888/2020 – PLENÁRIO, 2092/2020 – PLENÁRIO, 2193/2020 – PLENÁRIO, 2282/2020 – PLENÁRIO, 2468/2020 – PLENÁRIO, 2708/2020 – PLENÁRIO, 2817/2020 – PLENÁRIO, 2908/2020 – PLENÁRIO, 2971/2020 – PLENÁRIO, 3019/2020 – PLENÁRIO, 3070/2020 – PLENÁRIO, 13410/2020 – PRIMEIRA CÂMARA, 4075/2020 – PLENÁRIO, 4049/2020 – PLENÁRIO, 4535/2020 – PLENÁRIO, 229/2021 – PLENÁRIO, 633/2021 – PLENÁRIO, 842/2021 – PLENÁRIO, 908/2021 – PLENÁRIO, 897/2021 – PLENÁRIO, 1045/2021 – PLENÁRIO, 1119/2021 – PLENÁRIO, 1222/2021 – PLENÁRIO, 1217/2021 – PLENÁRIO, 1215/2021 – PLENÁRIO, 1380/2021 – PLENÁRIO, 1512/2021 – PLENÁRIO, 1531/2021 – PLENÁRIO, 1520/2021 – PLENÁRIO, 2177/2021 – PLENÁRIO, 1873/2021 – PLENÁRIO, 1943/2021 – PLENÁRIO, 1940/2021 – PLENÁRIO, 1931/2021 – PLENÁRIO, 1995/2021 – PLENÁRIO, 2089/2021 – PLENÁRIO, 2072/2021 – PLENÁRIO, 2177/2021 – PLENÁRIO, 2157/2021 – PLENÁRIO, 2283/2021 – PLENÁRIO, 2306/2021 – PLENÁRIO, 2333/2021 – PLENÁRIO, 1369/2021 – PLENÁRIO.

Quadro 4 – Documentos de análise (continuação)

Tribunal de Contas	Documentos
TCDF	Decisão Normativa 03/2022. Portaria 82/2021 (Revogada), 92/2020 (Revogada), 98/2020 (Revogada), 102/2020 (Revogada), 114/2021, 178/2020 (Revogada), 253/2020. Resolução 331/2020, 332/2020, 333/2020, 334/2020, 338/2020, 344/2020.
TCE-GO	Portaria SEC-CEXTERNO 06/2020, 11/2020, 13/2021, 15/2021, 19/2021. Portaria GPRES 113/2020, 114/2020, 124/2020, 129/2020, 132/2020, 149/2020, 158/2020, 186/2020, 225/2020, 248/2020, 282/2020, 003/2021, 046/2021, 090/2021, 104/2021, 108/2021, 114/2021, 121/2021, 136/2021, 148/2021, 166/2021, 180/2021, 198/2021. Portaria GCG 001/2020. Acórdão nº 2454/2020, 939/2021.
TCE-MS	Instrução Normativa PRES/TCE/MS 16/2020. Portaria TCE/MS 46/2020, 47/2020, 48/2020, 49/2020, 50/2020, 51/2020, 52/2020, 54/2020, 55/2020, 58/2020, 59/2020, 61/2020, 62/2020, 64/2020, 65/2020, 68/2020, 70/2020, 73/2020, 78/2021, 79/2021, 81/2021, 82/2021, 83/2021, 89/2021, 91/2021, 92/2021, 93/2021, 94/2021. Resolução TCE/MS 121/2020, 128/2020. Recomendação Conjunta TCEMS/MPMS 1/2021. Acórdão AC00-250/2021, AC00-666/2021, AC01-147/2021, AC01-154/2021, AC01-159/2021, AC01-200/2021, AC01-295/2021, AC01-306/2021, AC01-400/2020, AC01-423/2021, AC01-47/2021, AC01-622/2020, AC02-12/2021, AC02-168/2021, AC02-292/2021, AC02-293/2021, AC02-317/2021, AC02-351/2021, AC02-433/2020, AC02-537/2021.
TCE-MT	Portaria 042/2020, 044/2020, 046/2020, 053/2020, 070/2020, 114/2020, 122/2020, 083/2021. Portaria Conjunta 047/2020, 067/2020, 094/2020, 099/2020, 113/2020, 001/2021, 027/2021. Resolução Normativa 4/2020 – TP, 8/2020-TP. ACÓRDÃO Nº 334/2020 – TP, 300/2020 – TP, 197/2020 – TP, 162/2020 – TP, 179/2020 – TP, 129/2020 – TP, 113/2020 – TP, 40/2020 – TP.

Fonte: pesquisa própria (2020).

As ações pedagógicas aos jurisdicionados, aos servidores e à sociedade em geral, considerando a implementação de atividades on-line, foram elaboradas por Ribeiro et al. (2020). No estudo os autores caracterizaram as ações em quinze itens, conforme o Quadro 5 abaixo:

Quadro 5 – Categoria das ações

Ações	Item	Fonte	Medidas
Internas e pedagógicas	1	Ribeiro <i>et al.</i> (2020)	Atendimento ao público externo, preferencialmente por meio eletrônico ou telefônico.
	2	Ribeiro <i>et al.</i> (2020)	Suspensão de eventos coletivos e de reuniões (adoção de videoconferência).
	3	Ribeiro <i>et al.</i> (2020)	Trabalho por escala (com revezamento ou rodízio) ou home office.
	4	Ribeiro <i>et al.</i> (2020)	Restrição ou suspensão/vedação de viagens de membros e servidores.
	5	Ribeiro <i>et al.</i> (2020)	Contenção de despesas.
	6	Ribeiro <i>et al.</i> (2020)	Intensificação dos serviços de limpeza.
	7	Ribeiro <i>et al.</i> (2020)	Isolamento domiciliar de servidores com sintomas do coronavírus, grupo de risco, contato ou retorno de locais com contágio comunitário.
	8	Ribeiro <i>et al.</i> (2020)	Criação de comitês de emergência para adoção de medidas de combate à Covid-19.
	9	Ribeiro <i>et al.</i> (2020)	Cursos à distância (EAD).
Processuais	10	Ribeiro <i>et al.</i> (2020)	Suspensão de sessões plenárias ou das câmaras.
	11	Ribeiro <i>et al.</i> (2020)	Sessões plenárias virtuais, videoconferência ou telepresenciais.
	12	Ribeiro <i>et al.</i> (2020)	Suspensão dos prazos processuais.
	13	Ribeiro <i>et al.</i> (2020)	Suspensão ou prorrogação de prazo das prestações de contas.
De orientação e monitoramento	14	Ribeiro <i>et al.</i> (2020)	Grupo de trabalho/monitoramento de ações de enfrentamento ao coronavírus.
	15	Ribeiro <i>et al.</i> (2020)	Orientações aos jurisdicionados quanto às ações destinadas ao enfrentamento emergencial da grave crise provocada pela Covid-19.
Internas e pedagógicas	16	RITCs	Plano de retomada.
	17	RITCs	Suspensão das atividades.
	18	RITCs	Medidas de Segurança/higiene.
	19	RITCs	Restrição ou suspensão/vedação de férias e licença para capacitação.

Quadro 5 – Categoria das ações (continuação)

Ações	Item	Fonte	Medidas
Processuais	20	RITCs	Suspensão de eleições.
De orientação e monitoramento	21	RITCs	Fiscalização e prestação de contas

Fonte: adaptado de RIBEIRO et al. (2020).

Nota: os novos itens estão baseados nos Regimentos Internos dos Tribunais de Contas (RITC) analisados.

O trabalho de Ribeiro *et al.* (2020) foi realizado com as medidas tomadas no período de 10 de março de 2020 a 17 de abril de 2020, após esse período os TCs realizaram medidas para o retorno gradual das atividades presenciais, além da transparência e prestação de contas dos agentes públicos em relação às legislações implementadas para combate ao Covid-19. Assim, foram incluídas novas medidas realizadas pelos TCs para o enfrentamento do Coronavírus além das quinze apresentadas por Ribeiro *et al.* (2020).

4 DESCRIÇÃO E ANÁLISE DOS DADOS

Os Tribunais de Contas possuem um papel fundamental no controle da economicidade da gestão dos recursos públicos, relacionado com a capacidade de aferir a relação entre o custo e o benefício das atividades e os resultados obtidos pelos administradores, segundo os aspectos da conformidade legal dessas ações e da eficiência na utilização dos recursos no atendimento às necessidades da população.

Os TCs tomaram medidas decorrentes do enfrentamento do coronavírus desde a gestão institucional ao relacionamento jurisdicional, entre as quais a priorização das ações na área de saúde e economia, orientação de gestores, criação de comitês e câmaras técnicas, avaliação das contratações e, no âmbito institucional do teletrabalho, redução de horário de funcionamento e suspensão de prazos processuais (CALDAS, 2020).

Mesmo que as entidades representativas de controle externo não tenham competência de regular os TCs, tratam-se de instituições compostas

por membros que, de certa forma, expressam uma vontade coletiva desses órgãos. Dessa maneira, as recomendações visam uma atuação colaborativa e esforço conjunto para desempenho da fiscalização e controle, preferencialmente de forma pedagógica, para evitar interpretações equivocadas de uma atuação que prejudique ou dificulte as ações dos gestores neste momento de crise emergencial.

Seguindo a estratégia de pesquisa, a análise dos autores sobre a legislação apresentada no Quadro 2, permitiu identificar ações que configuram as medidas categorizadas de forma exemplificada para cada TC.

4.1 Ações internas e pedagógicas

Desde que o Brasil confirmou o primeiro caso de coronavírus, os TCs têm adotado estratégias internas e pedagógicas para responder à situação pandêmica de acordo com a situação. Essas ações são tomadas para manter as atividades dos TCs e ajudar as agências municipais, estaduais e federais a responder às emergências e cumprir suas obrigações legais (RIBEIRO *et al.*, 2020). No Quadro 6 é possível identificar as ações utilizadas pelos TCs da região Centro-Oeste e União.

Quadro 6 – Ações internas e pedagógicas

Medidas /Tribunais	TCU	TCDF	TCE-GO	TCE-MS	TCE-MT
Atendimento ao público externo, preferencialmente por meio eletrônico ou telefônico.	2	-	-	-	-
Suspensão de eventos coletivos e de reuniões (adoção de videoconferência).	-	-	-	-	-
Trabalho por escala (com revezamento ou rodízio) ou home office.	2	3	15	10	4
Restrição ou suspensão/vedação de viagens de membros e servidores.	-	-	-	-	-
Contenção de despesas.	1		1	2	
Intensificação dos serviços de limpeza.	-	-	-	-	-

Quadro 6 – Ações internas e pedagógicas (continuação)

Medidas /Tribunais	TCU	TCDF	TCE-GO	TCE-MS	TCE-MT
Isolamento domiciliar de servidores com sintomas do coronavírus, grupo de risco, contato ou retorno de locais com contágio comunitário.	-	-	1	1	1
Criação de comitês de emergência para adoção de medidas de combate à Covid-19.	1	-	-	-	-
Cursos à distância (EAD).	-	-	-	-	-
Plano de retomada.	-	-	2	8	2
Suspensão das atividades.	-	-	2	6	2
Medidas de segurança/higiene.	3	-	8	1	2
Restrição ou suspensão/vedação de férias e licença para capacitação.	1	-	-	-	-

Fonte: pesquisa própria (2020).

Os Tribunais de Contas no início da pandemia adotaram, como medidas de segurança, a suspensão das atividades presenciais e a inserção do *home office* para não haver parada das atividades. O TCE-GO, por não saber o tempo que a pandemia iria ocorrer, emitiu diversas resoluções com prazo de duração, assim precisou emitir quinze documentos com retificação do prazo, além das tentativas de retorno para as atividades presenciais.

O TCE-MS emitiu oito documentos para retomada das atividades presenciais, no entanto, com o agravamento da pandemia foram emitidas seis para suspensão das atividades presenciais e dez para a inserção do *home office*. Além de emitir dois documentos para contenção de despesas, tendo em vista a redução dos custos com o teletrabalho.

As intensificações dos serviços de limpeza e medidas de segurança são diferentes no sentido da primeira estar relacionada à higienização do prédio e salas. Já a segunda, é relacionada a volta das atividades presenciais e protocolos de higienização e segurança para o enfrentamento da pandemia. As medidas são aprimoradas e ampliadas conforme as regras do ministério da saúde e com o conhecimento do vírus.

4.2 Ações processuais

Um dos destaques dos TCs foram as portarias editadas para suspensão dos prazos processuais na corte, a adoção do teletrabalho e a utilização de meios eletrônicos para ações fiscalizatórias, além da flexibilização das cláusulas dos contratos de serviços terceirizados dos TCs (CALDAS, 2020). No Quadro 7, pode-se observar as medidas efetuadas pelos TCs:

Quadro 7 – Ações Processuais

Medidas /Tribunais	TCU	TCDF	TCE-GO	TCE-MS	TCE-MT
Suspensão de sessões plenárias ou das câmaras.	-	-	-	-	-
Sessões plenária virtuais, videoconferência ou telepresenciais.	-	3	2	1	1
Suspensão dos prazos processuais.	4	1	3	1	3
Suspensão ou prorrogação de prazo das prestações de contas.	3	-	-	1	-
Suspensão de eleições.	-	-	-	1	-

Fonte: pesquisa própria (2020).

Todos os Tribunais de Contas, da região Centro-Oeste e União, suspenderam o prazo processual, tanto para documentos, como também para dados e demonstrativos. Sua suspensão foi necessária para preservar a ampla publicidade e a transparência das deliberações proferidas pelos TCs, sem afastar a possibilidade de apreciações e julgamentos presenciais. Da mesma forma, adotou sessões plenárias virtuais, com o intuito de dar continuidade à análise de processos e celeridade aos julgamentos, gerando a possibilidade de sustentação oral por meio de videoconferência.

O TCE-MS, como medida para o enfrentamento, suspendeu a eleição para os cargos de Presidente, Vice-Presidente e Corregedor-Geral. Além disso, alterou o prazo da prestação de contas do governador e gestores públicos. De igual modo, o TCU prorrogou o prazo para a publicação dos relatórios de gestão, das demonstrações contábeis e, se aplicável, dos

certificados de auditoria, que integram as prestações de contas relativas ao exercício de 2020. Essa medida corrobora com o estudo de Mendonça *et al.* (2020), no qual todos os TCs analisados realizaram prorrogação de prazos para remessa de prestação de contas anuais.

4.3 Ações de orientação e monitoramento

A necessidade dos TCs de adotarem medidas urgentes para viabilização de formas ágeis, eficazes e cooperativas de aquisição de bens, serviços e insumos no período de pandemia do coronavírus, é fruto do seu dever como órgão de controle externo. Em face das competências previstas na Constituição Federal, referente à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, os TCs ensejaram ações orientadoras e de monitoramento, conforme o quadro 8.

Quadro 8 – Ações de orientação e monitoramento

Medidas /Tribunais	TCU	TCDF	TCE-GO	TCE-MS	TCE-MT
Grupo de trabalho/monitoramento de ações de enfrentamento ao coronavírus.	-	-	6	-	3
Orientações aos jurisdicionados quanto às ações destinadas ao enfrentamento emergencial da grave crise provocada pela Covid-19.	-	-	-	-	-
Fiscalização e prestação de contas.	43	2	2	23	10

Fonte: pesquisa própria (2020).

Essas medidas possuem por objetivo minimizar o impacto do coronavírus e orientar as pessoas, sob jurisdição dos TCs, quanto ao cumprimento dos parâmetros legais, tais como contratação de pessoal e licitações, decorrentes da declaração do estado de calamidade pública. Para tanto, foi formulada uma série de diretrizes e recomendações sobre as medidas adotadas por órgãos de controle externo em cooperação com outros órgãos para reduzir o risco de violações administrativas (RIBEIRO *et al.*, 2020).

A inclusão da medida de fiscalização e prestação de contas foi necessária para as ações que os TCs tomaram para fiscalizar os órgãos públicos na aplicação das legislações elaboradas para o combate ao Coronavírus. Entre elas, destaca-se a fiscalização de irregularidades nas compras de testes rápidos para Covid-19 (AG e IGM/IGG), além da contratação de influenciadores digitais para divulgação dos remédios recomendados para o tratamento precoce. Essas medidas são apresentadas nos Acórdãos emitidos pelo TCU.

A Lei nº 13.979/2020 estabeleceu normas de contratação sem a necessidade de licitações, assim os Tribunais de Contas necessitam fiscalizar essas contratações para que não haja irregularidades. O TCE-MT emitiu diversos Acórdãos sobre fiscalização das dispensas de licitações, além da necessidade de transparência na aquisição de bens e serviços. Essas medidas adotadas condizem com o estudo de Mendonça *et al.*(2020), no qual, considerando o momento como de fragilidade e possível desvios de recursos, os TCs dos estados do Rio de Janeiro e Pará abriram inspeções extraordinárias para acompanhar de forma concomitante os gastos relacionados com a pandemia.

5 CONCLUSÃO

Este estudo teve como objetivo verificar as ações dos Tribunais de Contas da União e da região Centro-Oeste no enfrentamento à pandemia de covid-19. A pesquisa analisou os documentos legais, como Portarias, Resoluções, Acórdãos e Decretos dos cinco Tribunais de Contas estudados. Assim sendo, observou-se oportuno replicar o estudo de Ribeiro *et al.* (2020) para documentar a contínua contribuição dos tribunais de contas analisados, bem como para ressaltar as ações de fiscalização implementadas.

Entre os resultados das ações internas e pedagógicas empreendidas pelos TCs, verificou-se que eles adotaram o regime de teletrabalho, de forma a garantir maior segurança aos colaboradores; suspensão das

atividades presenciais; medidas de contenção de despesas. Com o passar da pandemia, o Brasil atingiu picos da Covid-19, assim houve ações para o retorno das atividades, entretanto, rapidamente, houve suspensão das atividades presenciais.

No que tange às ações processuais empreendidas, evidenciaram-se suspensão de prazos processuais; adoção de sessão virtual ou por videoconferência de apreciação e julgamento de processos administrativos em ambiente eletrônico. Destaca-se o TCE-MS que suspendeu as eleições para os cargos de Presidente, Vice-Presidente e Corregedor-Geral no ano de 2020.

Em relação às ações de orientação e monitoramento, foram adotadas medidas, de modo a orientar gastos públicos sobre aquisição e contratação de serviços com dispensa de licitação, entre outros riscos, informando a necessidade de prestação de contas e fiscalização, atingindo um dos objetivos do controle externo. Pelo grande crescimento das contratações emergenciais, houve a necessidade de os Tribunais de Contas trabalharem com ações de transparência e divulgação dos volumes de recursos usados no combate ao Covid-19.

Destarte, os TCs assumiram um controle preventivo e concomitante, deixando o controle a posteriori para outro momento. Passaram para uma nova configuração que inclui, além da análise das contas, o acompanhamento dos recursos mediante uma postura ativa, capaz de evitar a tempo o desperdício ou a má aplicação do dinheiro público.

Como limitação de pesquisa, encontram-se as quantidades de TCs analisados, apenas 5 do total de 33 Tribunais de Contas presentes no Brasil. Recomenda-se analisar todos os TCs do Brasil, além de comparar as ações impostas com o pós-pandemia, para identificar as mudanças ocorridas nos Tribunais de Contas.

REFERÊNCIAS

AGUIAR, S. J. C. de; SANTOS, J. E. S. O coronavírus e a necessidade dos tribunais de contas incentivarem o aprimoramento do federalismo cooperativo brasileiro. **Revista Controle: doutrinas e artigos**, v. 18, n. 2, p. 42-76, 2020.

AMORIM, K. A. F. de; DINIZ, J. A.; LIMA, S. C. de. A visão do controle externo na eficiência dos gastos públicos com educação fundamental. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 11, n. 29, p. 56, 2017.

BANNON, A. L.; KEITH, D. **Remote court**: principles for virtual proceedings during the Covid-19 pandemic and beyond. *Northwestern University Law Review*, v. 115, p. 1875, 2020.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**: texto constitucional promulgado em 5 de outubro de 1988.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101**, de 4 de maio de 2020. 2020. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 8 set. 2022.

BRASIL. **Decreto Legislativo nº 6**, de 2020. 2020a. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/portaria/DLG6-2020.htm. Acesso em: 8 set. 2022.

BRASIL. **Lei nº 13.979**, de 6 de fevereiro de 2020. 2020b. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2019-2022/2020/lei/113979.htm. Acesso em: 8 set. 2022.

BRASIL. **Lei Complementar nº 173**, de 27 de maio de 2020. 2020c, p. 1-29. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp173.htm. Acesso em: 8 set. 2022.

BRASIL, S. F. **Controle externo**. 2022. Disponível em: <https://www12.senado.leg.br/orcamento/glossario/control-e-externo>. Acesso em: 24 jul. 2022.

CALDAS, L. C. **Unidos, Tribunais de Contas brasileiros adotam ações para combate ao coronavírus**. Disponível em: <https://irbcontas.org.br/unidos-tribunais-de-contas-brasileiros-adotam-acoes-para-combate-ao-coronavirus/>. Acesso em: 23 jul. 2022.

CAMARGO, B. H. F. Abordagem constitucional dos tribunais de contas: uma análise acerca da evolução de suas competências para alcance da avaliação qualitativa. **Revista Controle: doutrina e artigos**, v. 18, n. 1, p. 342-376, 2020.

CARRUTHERS, B. G. Accounting, ambiguity, and the new institutionalism. **Accounting, Organizations and Society**, v. 20, n. 4, p. 313-328, 1995.

CERVO, A. L.; BERVIAN, P. A.; SILVA, R. da. **Metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Pearson Universidades, 2007.

DIMAGGIO, P. J.; POWELL, W. W. The Iron Cage Revisited : Institutional Isomorphism and Collective Rationality in Organizational Fields. American Sociological Association Stable. **American Sociological Review**, v. 48, n. 2, p. 147-160, 1983.

FUNDAÇÃO Oswaldo Cruz. **Monitora Covid-19**. Disponível em: https://bigdata-covid19.icict.fiocruz.br/nota_tecnica_1.pdf. Acesso em: 8 set. 2022.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2022.

HOQUE, Z. **Methodological Issues in Accounting Research: theories and methods**. 2. ed. London: Spiramus Press, 2018.

LEVY, H. B. Financial reporting and auditing implications of the Covid-19 pandemic. **The CPA Journal**, v. 90, n. 5, p. 26-33, 2020.

LINO, A. F.; AQUINO, A. C. B. A diversidade dos Tribunais de Contas regionais na auditoria de governos. **Revista Contabilidade e Finanças**, v. 29, n. 76, p. 26-40, 2018.

MARCONI, M. de A.; LUKATOS, E. M. **Metodologia do Trabalho Científico**. 9. ed. São Paulo: Atlas, 2021.

MENDONÇA, R. L. *et al.* Atuação dos Tribunais de Contas nas Ações de Enfrentamento à Pandemia da Anais do USP International Conference in Accounting. **Anais**. São Paulo: USP International Conference in Accounting, 2020. Disponível em: <https://congressosp.fipecafi.org/anais/20USPInternational/ArtigosDownload/2935.pdf>. Acesso em: 8 set. 2022.

MINISTÉRIO DA SAÚDE. **PORTARIA Nº 188, DE 3 DE FEVEREIRO DE 2020**. Brasil, 2020. Disponível em: <https://www.in.gov.br/en/web/dou/-/portaria-n-188-de-3-de-fevereiro-de-2020-241408388>. Acesso em: 8 set. 2022.

NOBRE, E. S. M.; AGUIAR, S. C. Lei no 13.979/2020 e o regime emergencial da dispensa de licitação do coronavírus. **Revista Controle: doutrina e artigos**, v. 18, n. 2, p. 77-108, 2020.

NUNES, S. P. P.; MARCELINO, G. F.; SILVA, C. A. T. Os Tribunais de Contas na interpretação da Lei de Responsabilidade Fiscal. **Revista de Contabilidade e Organizações**, v. 13, n. 61, p. 145-151, 2019.

RAMALHO, D. **O Controle dos Gastos Públicos em Tempos de Pandemia**. Disponível em: <https://www.tce.sp.gov.br/6524-artigo-controle-gastos-publicos-tempos-pandemia#:~:text=Por fim%2C é imprescindível que,e respectivas fontes de custeio..> Acesso em: 23 jul. 2022. Acesso em: 23 jul. 2022.

RIBEIRO, F. de O. *et al.* Ações dos Tribunais de Contas no enfrentamento dos efeitos do coronavírus. **Revista de Administração Pública**, v. 54, n. 5, p. 1402-1416, 2020.

SCAPENS, R. W. Understanding management accounting practices: A personal journey. **British Accounting Review**, v. 38, n. 1, p. 1-30, 2006.

SIAN, S.; SMYTH, S. Supreme emergencies and public accountability: the case of procurement in the UK during the Covid-19 pandemic. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, 2021.