

ISSN 1980-086X e-ISSN 2525-3387 Volume XIX - Nº 1 - Jan./Jun. de 2021

**REVISTA**

# Controle

Doutrina e Artigos

## **AVALIAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS: UMA NOVA FRONTEIRA PARA O CONTROLE EXTERNO E PILAR ESTRUTURANTE DA DEMOCRACIA**

Sebastião Helvecio Ramos de Castro  
Renata Ramos de Castro

## **COMENTÁRIOS SOBRE O JUÍZO APROVATIVO DAS CONTAS PELO TRIBUNAL DE CONTAS BAIANO**

Inaldo da Paixão Santos Araújo

## **BENEFÍCIOS FISCAIS E GASTO TRIBUTÁRIO NO ICMS, ESPÉCIES E MÉTODOS DE MENSURAÇÃO**

Rodrigo Frota da Silveira  
Michel André Bezerra Lima Gradvohl

## **RESPONSABILIDADE FISCAL: ANÁLISE DOS GASTOS COM PESSOAL DO PODER EXECUTIVO NOS MUNICÍPIOS DA REGIÃO METROPOLITANA DE FORTALEZA**

Vanessa dos Santos Avelino  
Marcus Vinícius Veras Machado  
Denise Maria Moreira Chagas Corrêa



REVISTA *Controle*  
Doutina e Artigos

Volume XIX - Nº 1

Os artigos são de responsabilidade exclusiva dos autores,  
não significando necessariamente a opinião do Tribunal de Contas  
do Estado do Ceará e do Instituto Plácido Castelo.

Dados internacionais de catalogação na Fonte  
Biblioteca Ministro Raimundo Girão

R454 Revista Controle / Tribunal de Contas do Estado do Ceará. – Vol. 19, n.1  
(jan. / jul. 2021). - Fortaleza: TCE-CE, 2020.

Periodicidade irregular (1998-2004)  
Anual (2005-2008)  
Semestral (2009- )

ISSN 1980-086X  
e-ISSN 2525-3387

1. Tribunal de Contas – Ceará - Periódicos. I. Tribunal de Contas do  
Estado do Ceará.

CDU 336.126.55(813.1)(05)

Ficha catalográfica elaborada pelo Bibliotecário: Josimar Batista dos Santos – CRB-3/1455

2021  
Tribunal de Contas do Estado do Ceará  
Rua Sena Madureira, 1047 – Centro  
Fortaleza/CE - Cep. 60055-080  
Telefone: (3488-5928)  
[www.tce.ce.gov.br](http://www.tce.ce.gov.br)

# **Tribunal de Contas do Estado do Ceará**

## **Conselheiro Presidente**

José Valdomiro Távora de Castro Júnior

## **Conselheiro Vice-Presidente**

Edilberto Carlos Pontes Lima

## **Conselheira Corregedora**

Patrícia Lúcia Mendes Saboya

## **Conselheiro Ouvidor**

Ernesto Saboia de Figueiredo Júnior

## **Conselheiros**

Luís Alexandre A. Figueiredo de Paula Pessoa

Soraia Thomaz Dias Victor

Rholden Botelho de Queiroz

## **Conselheiros Substitutos**

Itacir Todero

Paulo César de Souza

David Santos Matos

Fernando Antônio Costa Lima Uchôa Júnior

Manassés Pedrosa Cavalcante

## **Ministério Público junto ao TCE Ceará**

Júlio César Rola Saraiva (Procurador-Geral)

Gleydson Antônio Pinheiro Alexandre

Eduardo de Sousa Lemos

José Aécio Vasconcelos Filho

Leilyanne Brandão Feitosa

Cláudia Patrícia Rodrigues Alves Cristino



# **Instituto Escola Superior de Contas e Gestão Pública Ministro Plácido Castelo**

## **Diretor-Presidente**

Conselheiro Luís Alexandre A. Figueiredo de Paula Pessoa

## **Presidente do Conselho Consultivo Pedagógico**

Conselheira Patrícia Lúcia Mendes Saboya

## **Diretor de Ensino, Pesquisa, Extensão e Pós Graduação**

Francisco Otávio de Miranda Bezerra

## **Diretora Executiva**

Maria Hilária de Sá Barreto

## **Consultora Técnica**

Fabíola Pinheiro Donsouzis Cruz

## **Gerente Administrativo e de Tecnologia da Informação**

Fabício Bezerra Santos

## **Chefe da Unidade de Patrimônio**

João Adeodato Neto

## **Chefe da Unidade de Biblioteca**

Josimar Batista dos Santos

## **Chefe da Unidade de Ações Educacionais, Desenvolvimento e Inovação**

Júlia Maria Pinheiro Pessoa

## **Gerente de Ações Educacionais**

Larissa Victor Mota Alcoforado

## **Coordenadora Pedagógica e de Ações Educacionais**

Marcella Laura Leite Feitosa

## **Secretário Executivo**

Paulo Alcântara Saraiva Leão

## **Gerente Pedagógico**

Pedro Henrique Alves Camelo

## **Chefe da Unidade de Atividades Pedagógicas**

Raylena Pontes Cruz

# Conselho Editorial

## **Edilberto Carlos Pontes Lima (Editor-Chefe)**

Pós-doutor em Democracia e Direitos Humanos (Faculdade de Direito da Universidade de Coimbra). Doutor em Economia (Universidade de Brasília). Vice-Presidente do Tribunal de Contas do Estado do Ceará.

## **Gleison Mendonça Diniz (Editor-Adjunto)**

Pós-doutor em Administração e Controladoria (Universidade Federal do Ceará). Doutor em Administração de Empresas (Universidade de Fortaleza). Assessor da Vice-Presidência do Tribunal de Contas do Estado do Ceará.

## **Amandino Nunes**

Pós-doutor em Direito, Professor do Uniceub, Consultor Legislativo da Câmara dos Deputados

## **Bernardo Mueller**

Pós-doutor em Economia, Professor da Universidade de Brasília

## **Jair do Amaral Filho**

Pós-doutor em Economia, Professor do CAEN/UFC

## **Jorge Katsumi Niyama**

Pós-doutor em Contabilidade, Professor de Contabilidade da UnB

## **Juarez Freitas**

Pós-doutor em Direito, Professor da PUC-RS e UFRGS

## **Marcus Abraham**

Pós-doutor em Direito, Professor Adjunto da UERJ

## **Martônio Mont'Alverne Barreto Lima**

Pós-doutor em Direito, Professor da Unifor

## **Carlos Mauro Benevides Filho**

Doutor em Economia, Professor do CAEN/UFC

## **Eduardo Vera-Cruz Pinto**

Doutor em Direito, Professor catedrático da Faculdade de Direito da Universidade de Lisboa

## **Fernando Quadros da Silva**

Doutor em Direito pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul, Desembargador do Tribunal Regional Federal da 4ª Região

## **Filomeno Moraes**

Doutor em Direito, Livre-Docente em Ciência Política, Professor da Unifor

## **Hugo de Brito Machado Segundo**

Doutor em Direito, Professor da UFC

## **Humberto Falcão Martins**

Doutor em Administração pela Fundação Getúlio Vargas

## **Jaime de Jesus Filho**

Doutor em Economia, Pesquisador do NUPESQ/IPC

## **João Ricardo Catarino**

Doutor pela Universidade de Lisboa, Professor de Direito Tributário, de Finanças Públicas e Direito Financeiro no Instituto Superior de Ciências Sociais e Políticas (ISCS), Universidade de Lisboa

**José Maurício Conti**

Doutor em Direito, Livre-Docente  
e Professor da FD/USP

**José Oswaldo Cândido Júnior**

Doutor em Economia,  
Pesquisador do IPEA

**José Roberto Afonso**

Doutor em Economia, Economista  
do IBRE/FGV

**Juan Fernando Durán Alba**

Licenciado e Doutor em Direito pela  
Universidade de Valladolid, Professor  
Titular de Direito Constitucional da  
Faculdade de Direito de Valladolid

**Luiz Fux**

Doutor em Direito pela Universidade do  
Estado do Rio de Janeiro, Ministro do STF

**Marcos Mendes**

Doutor em Economia, Consultor  
Legislativo do Senado

**Marcus Mello**

Doutor em Ciência Política,  
Professor da Universidade  
Federal de Pernambuco

**Raul Wagner dos Reis Velloso**

Doutor em Economia, Consultor

**Roberto Ellery**

Doutor em Economia, Professor da  
Universidade de Brasília

**Sebastião Helvecio Ramos de Castro**

Doutor em Saúde Coletiva, Conselheiro  
do TCE/MG

**Alcimir Aguiar Rocha Neto**

Mestre em Filosofia do Direito,  
Professor da Unifor

**Alexandre Cialdini**

Mestre em Economia

**Antonino Fontenele de Carvalho**

Mestre em Gestão Pública e Modernização  
Pública, Advogado e Professor da Unifor

**Augusto Sherman**

Mestre em Direito, Ministro do TCU

**Fernando Luiz Ximenes Rocha**

Mestre em Direito, Desembargador do  
Tribunal de Justiça do Ceará

**Fernando Rezende**

Mestre em Economia, Diretor da FGV

**Francisco Otávio de Miranda Bezerra**

Advogado, Mestre em Políticas Públicas,  
Diretor de Ensino, Pesquisa, Extensão e  
Pós-Graduação do IPC/TCE Ceará

**Valmir Pontes Filho**

Mestre em Direito, Professor da UFC

**Alexandre Figueiredo**

Membro Nato, Professor da Unifor,  
Conselheiro do TCE Ceará

## Lista de Avaliadores desta Edição

### **Artur Gomes de Oliveira**

Doutorado em Administração de Empresas pela Universidade de Fortaleza

### **Diego de Queiroz Machado**

Doutorado em Administração de Empresas pela Universidade de Fortaleza

### **Jaime de Jesus Filho**

Doutorado em Economia pela Universidade Federal do Ceará

### **Leonino Gomes Rocha**

Doutorado em Estado de Direito e Governança Global pela Universidade de Salamanca

### **Luciano Vieira de Araújo**

Doutorado em Bioinformática pela Universidade de São Paulo

### **Marcus Vinicius Veras Machado**

PhD em Higher Education pela University of Arizona

### **Maria Anáber Melo e Silva**

Doutorado em Direito, Justiça e Cidadania no Século XXI pela Universidade de Coimbra

### **Michel André Bezerra Lima Gradvohl**

Doutorado em Ciências Jurídicas e Sociais pela Universidad del Museo Social Argentino

### **Paulo Araújo Pontes**

Doutorado em Administração Pública e Governo pela Fundação Getúlio Vargas

### **Paulo Rogério Faustino Matos**

Doutorado em Economia pela Fundação Getúlio Vargas

### **Polyana Karina Mendes Ximenes**

Doutorado em Administração de Empresas pela Universidade de Fortaleza

### **Sarah Mesquita Lima**

Doutorado em Administração de Empresas pela Universidade de Fortaleza

### **Simone Coêlho Aguiar**

Doutorado em Direito Constitucional pela Universidade de Fortaleza

### **Rodrigo Uchôa de Paula**

Doutorado em Direito pela Universidade Federal do Ceará

### **Arielton Fonteles Araújo**

Mestrado em Engenharia de Transportes pela Universidade Federal do Ceará

### **Bruno Caminha Scarano**

Mestrado em Economia pela Universidade Federal do Ceará

### **Cintia Muniz Rebouças de Alencar**

#### **Araripe**

Mestrado em Direito pela Universidade Federal do Ceará

### **Francisco Wilson Ferreira da Silva**

Mestrado em Economia pela Universidade Federal do Ceará

### **Glinton José Bezerra de Carvalho**

#### **Ferreira**

Mestrado em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará

### **João Gabriel Laprovitera Rocha**

Mestrado em Direito pela Universidade Federal do Ceará

**Lorena Lyra**

Mestrado em Direito pela Universidade  
Federal do Ceará

**Marco Antônio Praxedes de Moraes Filho**

Mestrado em Planejamento e Políticas  
Públicas pela Universidade Estadual do Ceará

**Maria Alice Pinheiro Nogueira Gomes**

Mestrado em Direito Constitucional pela  
Universidade de Fortaleza

**Maria Carolina Costa Madeira**

Mestrado em Economia pela Universidade  
Federal da Paraíba

**Nathiane Oliveira Celedônio Macêdo de  
Andrade**

Mestrado em Economia pela Universidade  
Federal do Ceará

**Pedro Henrique Alves Camelo**

Mestrado em Educação pela Universidade  
Estadual do Ceará

**Samuel Leite Castelo**

Mestrado em Administração de Empresas pela  
Universidade de Fortaleza

**Sandra Valéria de Moraes Santos**

Mestrado em Administração de Empresas pela  
Universidade Federal da Paraíba

# **Expediente**

## **Coordenadora de Comunicação Social**

Kelly Cristina Caixeta de Castro 46162MTb/DF

## **Revisão e Organização de Artigos**

Josimar Batista dos Santos

## **Diagramação e Capa**

Lorena Barbosa

## **Revisão Ortográfica**

Tikinet Edição Ltda.

## **Tiragem**

500 exemplares

## **Distribuição gratuita**

Impressa em 2021

## Nota do Editor

Temos a satisfação de veicular uma nova edição da Revista Controle – Doutrina e Artigos. Os artigos apresentam reflexões de substancial relevância para a Administração Pública, por meio de contribuições valiosas de conselheiros, técnicos, pesquisadores e professores das mais variadas instituições, nacionais e internacionais.

No primeiro trabalho desta edição, intitulado “Avaliação de Políticas Públicas: uma nova fronteira para o Controle Externo e pilar estruturante da democracia”, o Conselheiro Sebastião Helvecio Ramos de Castro, do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, e a professora Renata Ramos de Castro tratam da avaliação de políticas públicas no âmbito dos Tribunais de Contas. Dentre as reflexões, destaca-se o papel preservado e reafirmado para as atividades de controle e monitoramento na garantia da democracia, de forma que a participação dos Tribunais de Contas em avaliação de políticas públicas, nos moldes preceituados pela GUID 9020, da Intosai, inaugura um novo tempo do controle externo brasileiro e celebra, em outras palavras, uma nova visão dialógica, não sancionadora e pautada na participação das partes interessadas na política pública em análise, visando à maior relevância e impacto na escolha de atitudes que melhoram a qualidade de vida dos cidadãos.

Em seguida, o Conselheiro Inaldo da Paixão Santos Araújo, do Tribunal de Contas do Estado da Bahia, apresenta a interessante pesquisa chamada “Comentários sobre o juízo aprovativo das contas pelo Tribunal de Contas baiano”, tendo por base o arcabouço normativo que disciplina a atividade-fim das Cortes de Contas brasileiras, ao desenvolver um panorama comparativo entre as interpretações e deliberações de cunho decisório conferidas pelos órgãos julgadores dos Tribunais de Contas em sua atividade judicante. São apresentados os graus de aproximação e de distanciamento

entre os fundamentos fáticos e jurídico-normativos invocados nas decisões de mérito proferidas, especialmente no Tribunal de Contas do Estado da Bahia, e aqueles levados às peças informativas que subsidiaram os julgamentos, notadamente os relatórios técnicos.

A Revista destaca, ainda, o artigo “Benefícios fiscais e gasto tributário no ICMS, espécies e métodos de mensuração”, dos auditores e professores Rodrigo Frota da Silveira e Michel André Bezerra Lima Gradwohl. A partir do elevado gasto tributário anual dos estados brasileiros e do Distrito Federal no que se refere a benefícios fiscais concedidos com base no ICMS, resulta a necessidade de mensurar adequadamente estes valores e controlar os seus resultados. Além disso, a complexidade e diversidade da legislação tributária e dos benefícios relativos ao ICMS têm sido fortes empecilhos à construção de modelos adequados para mensuração de renúncias fiscais. Nesse contexto, o trabalho inova ao identificar, por meio de pesquisa qualitativa, espécies de benefícios fiscais relacionados ao imposto ICMS, além de desenvolver metodologias capazes de mensurar o montante de recursos públicos renunciados em cada modalidade contemplada. Identificaram-se padrões, divididos em famílias, gêneros e espécies, de benefícios fiscais com ICMS, assim como descreveram-se métodos de quantificação dos valores renunciados em cada modalidade, de forma que os resultados obtidos são um primeiro passo no caminho para desenvolver uma metodologia que possibilite aos órgãos de controle aferir a relação de custo-benefício de cada modalidade de benefício deferido.

Na sequência, Vanessa dos Santos Avelino, servidora do Tribunal de Contas do Estado do Ceará, e os professores Marcus Vinícius Veras Machado e Denise Maria Moreira Chagas Corrêa, da Universidade Federal do Ceará, analisam os gastos com pessoal do Poder Executivo nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza (RMF), no período de 2008 a 2017,

no artigo denominado “Responsabilidade fiscal: análise dos gastos com pessoal do Poder Executivo nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza”. Considerando que as despesas com pessoal (DP) representam valores relevantes nas contas públicas, tendo em vista que consomem uma considerável fatia do orçamento e podem comprometer os recursos destinados aos investimentos, foi avaliada a participação das despesas com pessoal em relação à receita corrente líquida (RCL) de cada município da RMF e foram verificados se os valores gastos com pessoal sofreram alterações em função das variações na arrecadação de receitas.

Os demais trabalhos desta edição trazem assuntos igualmente de grande relevância para a administração pública, tais como: jurimetria e controle; governança pública; endividamento público; sustentabilidade de regimes próprios de previdência social; segurança jurídica e concessão de aposentadoria em regimes próprios; contratações públicas e *compliance* em período de pandemia; cedências do controle no período pós-pandemia; prescritibilidade de ações de ressarcimento ao erário em decisões dos tribunais de contas; processo de controle externo e judicial a partir da Operação Lava Jato; políticas públicas e controles sustentáveis; e competências dos tribunais de contas no julgamento de prestações de contas.

Agradecemos, por fim, a todos os autores pelo compartilhamento de suas ideias, essenciais para o desenvolvimento contínuo do setor público. Uma excelente leitura a todos os interessados!

**Conselheiro Edilberto Carlos Pontes Lima**

Editor-Chefe da Revista Controle

[pontes.lima@uol.com.br](mailto:pontes.lima@uol.com.br)



## Sumário

### **Avaliação de políticas públicas: uma nova fronteira para o Controle Externo e pilar estruturante da democracia**

Sebastião Helvecio Ramos de Castro, Renata Ramos de Castro ..... 21

### **Comentários sobre o juízo aprovativo das contas pelo Tribunal de Contas baiano**

Inaldo da Paixão Santos Araújo ..... 39

### **Benefícios fiscais e gasto tributário no ICMS, espécies e métodos de mensuração**

Rodrigo Frota da Silveira, Michel André Bezerra Lima Gradvohl ..... 82

### **Responsabilidade fiscal: análise dos gastos com pessoal do Poder Executivo nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza**

Vanessa dos Santos Avelino, Marcus Vinícius Veras Machado, Denise Maria Moreira Chagas Corrêa ..... 125

### **Tribunais de contas, controle preventivo, controle social e jurimetria: um estudo sobre as representações para suspensão de licitações**

Gilson Piqueras Garcia ..... 160

### **Implantação do sistema de governança na Universidade Federal do Ceará na percepção dos gestores**

Ruth Carvalho de Santana Pinho, Maria de Fátima Teixeira Brasil..... 194

### **Avaliação dos determinantes de endividamento público dos Entes Subnacionais Brasileiros**

Francisco Itamar Cassimiro, Roberto Sérgio do Nascimento, Ricardo Viotto ..... 236

**Avaliação de sustentabilidade do plano financeiro do regime próprio de previdência cearense**

Tatyanne Cavalcante Pimenta Gomes, Rômulo Alves Soares .....275

**Regimes jurídicos excepcionais nas contratações públicas e *compliance* em tempos de pandemia**

João Inácio Ribeiro Pinto, Raissa Natascha Ferreira Pinto ..... 296

**Prescritibilidade das ações de ressarcimento ao erário fundadas em decisões dos Tribunais de Contas: uma análise jurídica**

Fernando Souza Abreu Júnior ..... 334

**A interconexão do processo de contas com o processo judicial a partir da Operação Lava Jato**

Francisco Sérgio Maia Alves ..... 354

**Segurança jurídica e ato de concessão de aposentadoria em regime próprio: uma análise do Recurso Extraordinário nº 636.553/RS**

Francisco Clayton Brito Júnior ..... 393

**Possíveis cedências do controle da administração no pós-pandemia**

Alan José de Oliveira Teixeira ..... 423

**A Administração Pública municipal no cumprimento das funções da cidade por meio de políticas públicas e controles sustentáveis em Fortaleza/CE**

Lívia Brandão Mota Cavalcanti ..... 445

**Implicações do Recurso Extraordinário 1.231.883 e das Teses de Repercussão Geral 157 e 835: uma análise da competência dos Tribunais de Contas**

Lucas Araújo Meneses, João Marcelo Pereira Fortinho de Miranda Sá.....  
..... 468

<b>Regras para envio de artigos ao Conselho Editorial da Revista Controle.....</b>	<b>503</b>
--	------------



# **Avaliação de políticas públicas: uma nova fronteira para o Controle Externo e pilar estruturante da democracia**

Public Policy Analysis: a new frontier for external control and democracies' structural pillar

**Sebastião Helvecio Ramos de Castro<sup>1</sup>**  
**Renata Ramos de Castro<sup>2</sup>**

## **RESUMO**

Este trabalho destina-se ao debate acadêmico e, ainda, prático e crítico da superação paradigmática na avaliação de políticas públicas realizada pelos Tribunais de Contas como representantes principais do controle externo. Assim, a consequência destas reflexões é o papel preservado e reafirmado das atividades de controle e monitoramento para garantir a democracia. Realizado por meio da metodologia indutiva, com revisão bibliográfica e legislativa, cria-se o contexto essencial para a supramencionada análise crítica.

**Palavras-Chave:** Controle de Políticas Públicas. Avaliação *Ex-Ante*. Avaliação *Ex-Post*.

---

1 Conselheiro do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. Doutor em saúde coletiva pela Universidade do Estado do Rio de Janeiro. Especialista em análise de dados para o controle externo pela Escola de Contas e Capacitação Professor Pedro Aleixo. Especialista em controle externo e avaliação de gestão pública pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais. Especialista em didática do ensino superior pela Universidade Federal de Juiz de Fora. Bacharel em direito pela Faculdade de Ciências Contábeis e Jurídicas Vianna Júnior. Médico graduado pela Faculdade de Medicina da Universidade Federal de Juiz de Fora. E-mail: sebastiaoelvecio@tce.mg.gov.br

2 Consultora Jurídica na R. Santana Consultoria e Capacitação. Advogada-sócia da Ramos e Santana Advogados Associados. Sócia-diretora e consultora jurídica na TRweb Soluções Tecnológicas e Consultoria. Professora e fundadora da Estud'Arte Jurídica. Mestre em direito pela Universidade Federal de Minas Gerais. Especialista em direito público global pela Universidad Castilla-La Mancha. Especialista em justiça pela Harvard University. Especialista em direito internacional pelo Centro de Direito Internacional. Especialista em direito humanitário pela London School of Economics and Political Science. MBA em gerenciamento de projetos pelo IBMEC-MG. E-mail: renata@rsantana.com.br

## ABSTRACT

This work is intended for the academic debate and, still, practical and critical of the paradigmatic overcoming in the evaluation of public policies carried out by the Courts of Accounts, as main representatives of External Control. Thus, from these reflections, we have the arrival point: the preserved and reaffirmed role of control activities and monitoring to guarantee democracy. Performed through the inductive methodology, with bibliographic and legislative revision, it creates the essential context for the aforementioned critical analysis.

**Keywords:** Public Policy Control. Ex-Ante Evaluation. Ex-Post Evaluation.

Recebido: 07-12-2020

Aprovado: 11-12-2020

## 1 INTRODUÇÃO

O interesse no tema “políticas públicas” é tanto antigo quanto cosmopolita. Por isso é que não constitui objetivo deste trabalho traçar a origem delas, justamente porque incontáveis capítulos de livro e artigos especializados esgotaram o tema (ARROW, 1951) por si só. Porém, em apertada síntese, podemos inferir que a política pública como disciplina acadêmica surge nos Estados Unidos da América, dando ênfase nos estudos focados nas ações de governo. A RAND Corporation (Research and Development Corporation), organização não governamental que recebe recursos públicos, foi formalmente criada em 1º de novembro de 1948 e pode ser considerada a pioneira das think tanks. Uma equipe multidisciplinar constituída por matemáticos, sociólogos, cientistas políticos, enge-

nheiros e analistas de sistemas reuniu-se para, inspirados pela teoria dos jogos de Neumann, estudar como uma guerra poderia ser racionalizada. Deste estudo surge a proposição de aplicar métodos científicos às propostas para as tomadas de decisão governamentais em todo o espectro da administração pública (BACHRACHB; BARATZ, 1962).

Celina Souza (2006), com didática e precisão, aponta quem seriam os “pais fundadores” da área de política pública. Concordando com a autora, destacamos os gigantes: Harold Laswell, que introduz em 1936 a expressão *policy analysis* (LASWEL, 1936), entendendo análise de política pública como a forma de estabelecer diálogo entre cientistas sociais, grupos de interesse e governo; Herbert Alexander Simon, que em 1957 introduziu o conceito de racionalidade limitada dos decisores públicos (*policy makers*); Charles Lindblom, em 1959, que adiciona outras variáveis, como as relações de poder, abrindo a importantíssima vereda na qual, além da racionalidade, as políticas públicas precisariam incorporar outros elementos à sua formulação e posterior análise, tais como: o papel das eleições e burocracias e dos partidos e grupos de interesse; David Easton (1965), em seu antológico trabalho *A system analyses of political life*, apresenta essencial colaboração para a área, ao definir a política pública como um sistema, ou seja, como uma relação entre a formulação, os resultados e o ambiente.

Inúmeros autores se esforçam na tentativa de definir o que é “política pública”. Para fins deste trabalho, adotaremos o conceito objetivo de Thomas Dye (1972), em que esta corresponde às escolhas do que o Governo fará ou deixará de fazer. O sítio onde essas escolhas se materializam é o orçamento. Cabe-nos enfatizar a máxima: nenhuma despesa pública pode ser realizada sem estar fixada no orçamento. O Manual técnico do orçamento (BRASIL, 2020a) preceitua que o orçamento público é regido por princípios que visam estabelecer regras básicas a fim de conferir racionalidade, eficiência e transparência aos seus processos de elaboração, execu-

ção e controle. A destinação dos recursos públicos dá-se por meio das leis orçamentárias, nome genérico para o trio integrado por: Plano Plurianual (PPA), Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e Lei Orçamentária Anual (LOA). Em alguns estados adita-se, ainda, uma lei de prazo maior para estabelecer uma visão de longo prazo para os objetivos do desenvolvimento. No caso do estado de Minas Gerais, os constituintes insculpiram no texto da Constituição Compromisso, a Constituição do Estado de Minas Gerais de 1989, a figura do Plano Mineiro de Desenvolvimento Integrado (PMDI), de iniciativa da sociedade e que consolida o conjunto de grandes escolhas para a construção do futuro do estado. A lei em vigência é a de número 23.577, de 15 de janeiro de 2020, que estabelece diretrizes para serem cumpridas até o ano de 2030. O objetivo do PMDI, por sua vez, é proporcionar as condições estruturantes fundamentais para um período prolongado e estável de crescimento econômico e social de forma sustentável. É, portanto, ferramenta essencial para mitigar as desigualdades regionais do estado e buscar a realização da coesão socioeconômica.

Outra peculiaridade da legislação do estado de Minas Gerais é o reconhecimento da importância do controle externo, via Tribunal de Contas, para aferição da efetividade da gestão municipal. Isto foi realizado ao incluir na Lei 23.685, de 7 de agosto 2020 (MINAS GERAIS, 2020), que dispõe sobre as diretrizes para elaboração e execução da lei orçamentária para o exercício de 2021 (LDO-MG, 2021), dispositivo que vincula a contrapartida a ser realizada pelo ente municipal no momento do repasse ao seu Índice de Efetividade da Gestão Municipal (IEGM-MG). Este índice é auferido pelo Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais e disponibilizado ao Instituto Rui Barbosa para o cálculo do IEGM-Brasil. Este marco pioneiro em legislação, de iniciativa do executivo, é o caminho para o reconhecimento da meritocracia de processos que visam a melhoria da administração pública brasileira. Assim, a cultura de aprimoramento das estratégias de gerenciamento da “coisa” pública torna-se cada vez mais

inerente àqueles que são responsáveis pela gestão.

Shepsle e Weintgast (1981) e seus colegas do Instituto para a Ciência Social, no Departamento de Governo, da Universidade de Harvard, têm sido uma referência para a análise da política. A introdução do termo *winsset*, cunhado por Shepsle e Weingast em 1981, mostra a complexidade do “conjunto que vence” e a necessidade da imparcialidade institucional para a validade da racionalidade.

Serra (2016), discípulo de Shepsle e professor da prestigiada Divisão de Estudos Políticos do Centro de Investigação e Docência Econômica (CIDE), no prólogo da obra *Analizar la Política*, ao descrever a relevância dos atores políticos e suas estratégias e a eleição racional indica a complexidade da política em razão da quantidade de atores políticos que tratam de ter influência nas decisões governamentais com objetivos muito diversos e contraditórios. Em sua dición,

Chefes de Estado, legisladores, juízes e militares são alguns dos funcionários públicos que buscam incidir no processo governamentais. Também existe em seu número de atores não governamentais – eleitores, organizações da sociedade civil, empresários, sindicatos e outros – que pretendem deixar a sua marca no país e nos países vizinhos. Os atores em ambições políticas, sempre enfrentam contextos complicados que requerem estratégias bem desenhadas, o que exige a todo momento, calcular o melhor uso possível dos recursos de acordo com suas metas (SHEPSLE, 1997, p. 17).

Entre nós, na mesma esteira, Secchi (2019, p. 23) estabelece que “ao conjunto de diretrizes e intervenções do Estado, feitas por pessoas físicas e jurídicas, públicas ou privadas, com vistas a tratar o problema público, dá-se o nome de políticas públicas.” Em apertada síntese, vale a diferenciação entre os problemas coletivos (que existem independentemente dos governos e afetam uma coletividade de qualquer natureza) e problemas públicos (aqueles que os governos tomaram para si, seja na forma de ação ou deliberada não ação).

O Tribunal de Contas da União, ao publicar a recente Portaria-TCU nº 188, de 30 de novembro de 2020, que opera o referencial de controle de políticas públicas (RC-PP), adita:

Considerando o mandato e as competências dos órgãos de controle externo no Brasil, para fins do presente Referencial de Controle de Políticas Públicas, são consideradas políticas públicas o conjunto de intervenção e diretrizes emanadas de atores governamentais, que visam tratar ou não, problemas públicos e que requerem, utilizam ou afetam recursos públicos.

Superada a conceituação de políticas públicas, passaremos ao tema da avaliação destas.

## 2 AVALIAÇÃO DE POLÍTICAS PÚBLICAS

Mantendo a complexidade diagnosticada e apontada do termo “políticas públicas”, a palavra “avaliação” também pode ser compreendida em múltiplos conceitos. Michael Scriven (2018), em seu *Avaliação: um guia de conceitos*, anota 74 verbetes para este conceito, afirmando que “avaliação é o processo de determinação do mérito, importância e valor das coisas, e as avaliações são os produtos deste processo”.

O *Guia Prático de Análise Ex Ante* recomenda que

a avaliação de políticas públicas deve começar no nascedouro, por meio da análise *ex ante*, a fim de verificar, fundamentalmente, se respondem a um problema bem delimitado e pertinente. [...] Entre outros tópicos, é necessário, que as políticas públicas contem com esta análise *ex ante* tem para que os recursos públicos e o bem-estar da sociedade sejam otimizados (BRASIL, 2018a, p. 11-20).

A análise *ex ante* é indicada para a criação de política pública, na respectiva expansão que acarrete aumento de valor da programação orçamentária e no aperfeiçoamento que implique alteração no seu desenho.

O *Guia Prático de Análise Ex Post* destaca que a

avaliação *ex post*, é o instrumento relevante para a tomada de decisões ao longo da execução da política – dizendo ao gestor o que aprimorar, e em alguns casos, como fazê-lo – bem como para melhor alocação de recursos entre as diferentes políticas públicas setoriais. [...] É importante diferenciá-la do monitoramento. Além disso, a avaliação deve ser conduzida preferencialmente por outros órgãos independentes, não diretamente responsáveis pela execução da política pública, como os órgãos centrais, o Ipea e o Tribunal de Contas da União, bem como as universidades e fundações privadas, mediante interação com o gestor responsável pela política pública (BRASIL, 2018b, p. 13-35).

Pontes Lima e Mendonça Diniz (2018, p. 401) destacam a clareza das atualizações do controle externo e do gestor:

O artigo 70 da CF estabelece que a fiscalização engloba as dimensões da legalidade, da economicidade e da legitimidade. Não basta, portanto, avaliar que determinado gasto público está em conformidade com a legislação, mas cabe verificar se está em sintonia com critérios de economia e se atende anseios legítimos.

É claro que há sempre espaço para discricionariedade do gestor público, sendo vedado ao órgão de controle substituí-lo na tomada de decisões. [...] O administrador público, ao contrário, deve tomar decisões que levem em conta a agregação de valor para a sociedade (*value for money*), decisões devidamente amparadas nas melhores técnicas, que avaliem custos e benefícios.

Neste sentido deve ser valorada a dicção de Daron Acemoglu (2015, p. 58-59): em que “o caminho a seguir em direção às instituições inclusivas é o fortalecimento da mídia, do judiciário e dos órgãos de controle.” Esta opção, ser instituição inclusiva e não extrativista, nos moldes preconizados por Acemoglu e Robinson (2012), no aclamado *Por que as nações*

*fracassam*, faz parte das diretrizes da Intosai<sup>3</sup> (International Organization of Supreme Audit Institution) desde 1971, quando Andrew Maxwell Henderson, auditor geral do Canadá, no VII Incosai<sup>4</sup> formaliza a proposta de auditoria operacional.

Em 1992, no XIV Incosai, realizado em Washington, ocorre a criação do Grupo de Trabalho de Avaliação de Programas. A linha histórica da opção inclusiva tem segmento em 2004 com o reconhecimento formal da Avaliação de Políticas Públicas e Programas como uma das atividades das Entidades Fiscalizadoras Superiores<sup>5</sup>; simultaneamente é criada a ISSAI 300, que no arcabouço brasileiro corresponde à NBASP 300.

Em 2010 o Grupo de Estudos de Políticas e Programas da Intosai (identificado pela sigla em inglês WGEPPP e liderado pelo Tribunal de Contas da França) apresenta o primeiro documento publicado pelo WGEPPP, consolidado como *A Primer*<sup>6</sup>. Esta vereda foi ampliada após amplo debate, resultando em 2016 na Intosai GOV9400, primeira publicação que contempla as “Diretrizes para Avaliação de Políticas” no âmbito do controle externo, que se consolida no XXIII Incosai<sup>7</sup> na GUID 9020.

É justo homenagear neste momento brasileiros e brasileiras que tiveram o pioneirismo de tratar do tema da auditoria operacional nos tribunais de contas do nosso país e o fazemos por meio da figura do Vice-Presidente do Instituto Rui Barbosa, Inaldo da Paixão Santos Araújo, conselheiro do Tribunal de Contas da Bahia que em 2001 nos brindava com a sua obra *Introdução à auditoria operacional*.

---

3 The International Organization of Supreme Audit Institutions: organização não governamental fundada em 1953 em Havana, Cuba. Sua sede está localizada na cidade de Viena, Áustria. Endereço eletrônico: [www.intosai.org](http://www.intosai.org)

4 VIII, Incosai. O Congresso foi realizado em Montreal, Canadá e contou com a participação de 72 entidades fiscalizadoras superiores.

5 O grupo de trabalho da Intosai sobre a avaliação de programas foi criado em 1992, com o papel de apoiar as Entidades Fiscalizadoras Superiores, ligado ao Comitê de Conhecimento (KSC). Atualmente o grupo é constituído de 22 EFS: Alemanha, Bélgica, Chile, Costa Rica, Estados Unidos, Finlândia, França, Gabão, Geórgia, Hungria, Quênia, Líbia, Lituânia, México, Marrocos, Paquistão, Filipinas, Papua Nova Guiné, Polónia, República da Coreia, República de Salvador e Suíça.

6 Em 2010, no XX Incosai, realizado em Joanesburgo, é aprovado o primeiro documento sobre avaliação de programas (Premier). Apresenta o conceito de avaliação, substitui o termo avaliação de programas por avaliação de políticas públicas e faz as recomendações para o planejamento de uma avaliação. Conclui apontando a existência de uma fronteira entre a avaliação e a ingerência política, que não deve ser ultrapassada sob nenhum pretexto.

7 A diferença entre auditoria operacional e avaliação de política pública, na ótica do controle externo, pode ser estabelecida com a interpretação acurada do parágrafo 9 da ISSAI 300 (NBASP 300) e a definição de objetivos e limites da avaliação de políticas públicas estabelecidas na GUID 9020.

### 3 TRIBUNAIS DE CONTAS E DEMOCRACIA

É oportuno iniciar o tema com a dicção de William Blackstone (1759), que nos alerta sobre o impacto resultante das nossas ações ou omissões:

Daqui a apenas algumas gerações chegará o milênio da Magna Carta; não está minimamente claro se a data será celebrada, deplorada ou ignorada”. A parte mais famosa da Carta de Diretrizes é o Artigo 39: “nenhum homem livre será capturado ou aprisionado de modo algum, nem nós procederemos contra ele ou o perseguiremos, exceto pelo julgamento legítimo de seus pares ou pela lei do país.<sup>8</sup>

O destacado jusfilósofo mineiro José Luiz Borges Horta (2011, p. 46) leciona:

A caminho da Liberdade, os homens consagram valores complementares, traduzidos em momentos sucessivos numa história coerente. Parece-nos que o Estado de Direito possui três grandes momentos (e seus consequentes paradigmas):

1. O Estado Liberal de Direito, forjado na Era das Revoluções;
2. O Estado Social de Direito, exigido desde meados do século XIX (sobretudo, com o Manifesto Comunista de 1848) e consagrado, como se verá, na República alemã de Weimar, cuja Constituição data de 1919;
3. O Estado democrático de Direito, esboçado na Declaração Universal; dos Direitos do Homem 1948, e ainda em processo de construção (intelectual, normativa e fática).

Por hipótese, as três gerações de direitos fundamentais concedem fundamentos jusfilosóficos aos três paradigmas de Estado de Direito. Os tribunais de contas perpassam estes momentos históricos e tornam-se instituições essenciais à democracia, na medida em que atuam nas vertentes

---

<sup>8</sup> A edição de Blackstone contém duas cartas. A primeira, a Carta de Direitos, é reconhecida como o alicerce dos direitos fundamentais e é acompanhada da Carta da Floresta, que talvez seja a mais relevante. Esta carta exigia a proteção dos bens comuns e está guardada na Biblioteca Britânica.

da transparência, da prestação de contas e da avaliação das políticas públicas, dando oportunidade para uma nova fronteira que exigirá dos órgãos de controle uma capacitação aditiva para o exercício da missão institucional.

Consideramos a data de 2004 e a iniciativa do controlador geral dos Estados Unidos – David M. Walker (2004) – como marco histórico desta mudança de paradigma. É o instante em que o órgão de controle estadunidense deixa de ser General Accounting Office para se tornar Government Accountability Office, mantendo o lendário acrônimo da instituição (GAO). A justificativa da troca de nomes sinaliza uma mudança paradigmática. A troca de nomes é um pequeno passo, mas quer dizer que a necessidade de transformar o foco de atuação é a razão da instituição ser revoltante no século XXI. Deve-se destacar que já no primeiro parágrafo do documento David Walker colaciona que, após 83 anos, “contas” nunca foram a missão do órgão, mas sim a economicidade, a eficiência e a efetividade do governo.

Hodiernamente, uma visita ao portal dos 33 Tribunais de Contas brasileiros permite inferir esta mudança na missão institucional. Vejamos alguns exemplos colhidos aleatoriamente de modo a contemplar cada uma das regiões do Brasil:

Tribunal de Contas da União:

Controlar a Administração Pública para contribuir com o seu aperfeiçoamento em benefício da sociedade.<sup>9</sup>

Tribunal de Contas do Estado do Amazonas:

Exercer o controle externo da gestão dos recursos públicos por meio de ações de orientação e fiscalização em benefício da sociedade amazonense.<sup>10</sup>

---

9 Disponível em: [www.tcu.gov.br](http://www.tcu.gov.br)

10 Disponível em: <http://www.tce.am.gov.br/>

### Tribunal de Contas do Estado do Ceará:

Ser guardião dos recursos públicos estaduais, contribuindo para o aprimoramento da governança e da gestão pública em benefício da sociedade.<sup>11</sup>

### Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais:

Exercer o controle externo da gestão dos recursos públicos de forma eficiente, eficaz e efetiva, em benefício da sociedade.<sup>12</sup>

### Tribunal de Contas do Estado do Mato Grosso:

Garantir o controle externo da gestão dos recursos públicos, mediante orientações, fiscalização e avaliação de resultados, contribuindo para a qualidade e a efetividade dos serviços, no interesse da sociedade.<sup>13</sup>

### Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul:

Exercer o controle externo sobre a gestão do Estado e dos Municípios do Rio Grande do Sul, em conformidade com as regras e os princípios constitucionais, contribuindo para o aperfeiçoamento da Administração Pública, em benefício da sociedade.<sup>14</sup>

Um traço comum a todas as assertivas colacionadas dos respectivos portais é a constante preocupação com o “benefício da sociedade”, denotando – de maneira inquestionável – a supremacia do interesse público, típica e inerente à administração pública. Emerge então a seguinte pergunta: “Como atuar em benefício da sociedade?” A própria Intosai, em 2013, ao aprovar a Issai 12 (NBASP 12), chamada de “Valor e Benefícios das Entidades Fiscalizadoras Superiores fazendo a diferença na vida dos cidadãos”, no seu preâmbulo confirma:

11 Disponível em: <http://www.tce.ce.gov.br/>

12 Disponível em: <http://www.tce.mg.gov.br/>

13 Disponível em: <http://www.tce.mt.gov.br/>

14 Disponível em: <http://www.tce.rs.gov.br/>

Desta forma, as EFS promovem a eficiência, *accountability*, efetividade e transparência da Administração Pública. Uma EFS independente, efetiva e confiável é, portanto, um componente essencial num sistema democrático em que *accountability*, transparência e integridade são partes indispensáveis de uma democracia estável (INSTITUTO RUI BARBOSA, 2020, p. 8).

### Prossegue o documento:

Em uma democracia, as estruturas são criadas e representantes eleitos são empoderados para implantar a vontade do povo e agir em seu nome por meio de órgãos legislativos e executivos. Um risco a ser considerado em instituições do setor público em uma democracia é que o poder e os recursos podem ser mal utilizados, levando a uma erosão da confiança que pode minar a essência do sistema democrático [...] As EFS podem evidenciar sua relevância respondendo adequadamente aos desafios dos cidadãos, às expectativas das diferentes partes interessadas e aos riscos emergentes e mudanças de ambiente em que as auditorias são realizadas.

Os princípios estabelecidos neste documento são construídos em torno da expectativa fundamental das EFS fazerem a diferença na vida dos cidadãos. O impacto da EFS na vida de uma população depende que a EFS:

- Fortaleça a *accountability*, transparência e integridade das entidades governamentais e do setor público;
- Demonstre a relevância contínua para os cidadãos, o Legislativo e outras partes interessadas, e
- Seja um modelo de organização, liderando pelo exemplo (THE INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS, 2019).

É hora de realçar o princípio federativo na organização política do Brasil. A Constituição da República Federativa do Brasil (BRASIL, 1988) já anuncia em seu art. 1º:

A República Federativa do Brasil, formada pela união indissolúvel dos Estados e Municípios e do Distrito Federal, constitui-se em Estado democrático de Direito e tem como fundamentos:

- I – a soberania;
- II – a cidadania;
- III – a dignidade humana;
- IV – os valores sociais do trabalho e da livre iniciativa;
- V – o pluralismo político.

A atual Ministra do Supremo Tribunal Federal, a mineira Carmem Lúcia Antunes Rocha leciona:

O princípio federativo compõe-se dos seguintes elementos:  
Da soberania nacional e das autonomias locais das entidades componentes do Estado;  
Da repartição de competências entre estas entidades, o que assegura a sua personalização política e o âmbito de competência autonomia e exclusiva de cada qual;  
Da participação de todas elas na formação da vontade nacional (SERAFIN, 2014).

Pode-se inferir, então, que a soberania é nacional, e a União, os estados, o Distrito Federal e os municípios são autônomos, o que implica dizer que no Brasil não existe – como vasta literatura insiste em replicar – os chamados “entes subnacionais”, pois todos são entes federativos. Na mesma esteira é evidente que não temos uma Entidade Fiscalizadora Superior (embora o Tribunal de Contas da União seja afiliado à Intosai), pois todos os 33 tribunais de contas do Brasil são, de fato, Entidades Fiscalizadoras Superiores, visto que não há nenhum grau de hierarquia entre eles, sendo todos autônomos na forma das leis que os regem.<sup>15</sup>

Espera-se, portanto, o fortalecimento da democracia com a contribuição dos órgãos de controle ao abraçarem esta novíssima competência, mantendo a atenção também nas tradicionais auditorias (NBASP 100), com a categorização de auditorias de conformidade (NBASP 200), audi-

---

15 O Instituto Rui Barbosa e a Casa do Conhecimento dos Tribunais de Contas do Brasil, vêm trabalhando para a adoção das Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP, Livro Azul da Auditoria) e a publicação do “INTOSAI GOV9400 – Orientações para a avaliação de políticas públicas”, aprovada em 2016, com o estabelecimento na Estrutura de Pronunciamentos. Profissionais da INTOSAI (IFPP), foi renomeada GUID 9020 – Avaliação de Políticas Públicas”, incorporando as alterações propostas em 2019 no Congresso de Moscou. Em 2020, o IRB trabalha na sua tradução e adaptação com a proposta da NBASP 9020.

torias operacionais (NBASP 300) e auditorias financeiras (NBASP 400), mas dando um passo rumo ao futuro, com a avaliação da política pública (NBASP 9020). Não abordaremos aqui a clássica distinção entre auditoria operacional (foco nos 4 e's: economicidade, efetividade, eficiência e eficácia) e avaliação de políticas públicas (foco na política pública em si, e não no agente que a executa), mas encerraremos este artigo com citações do Presidente do Tribunal de Contas da França, Pierre Moscovici, no painel organizado pelo Instituto Rui Barbosa, em 20 de novembro, em discurso por videoconferência no Encontro Nacional dos Tribunais de Contas do Brasil, oportunidade em que asseverou:

A finalidade de uma avaliação é, portanto, ajudar a formular uma avaliação do impacto socioeconômico geral de uma política pública, em relação aos seus objetivos, a fim de ajudar a melhorar sua relevância e utilidade real [...] A contribuição que oferece para o debate democrático é essencial porque é neutra e baseada apenas em fatos, sem necessariamente advogar uma solução única. A avaliação das políticas públicas permite, portanto, aos cidadãos e aos tomadores de decisão, formar sua própria opinião na hora de decidir ou aderir a uma política com base em informações claras e verificadas. [...]

O desenvolvimento do trabalho de avaliação requer, portanto, um investimento técnico e humano, mas estamos convictos de que pode conduzir a uma ação pública mais esclarecida, eficaz e compreendida pelos nossos concidadãos. Nesse sentido, a avaliação de políticas públicas é um instrumento estruturante da democracia.

Esta é a vereda a ser percorrida! Um desafio enorme para o sistema de controle externo do Brasil, que certamente não faltará aos brasileiros e brasileiras, que necessitam de bom governo e contam com os Tribunais de Contas para auxiliarem na melhor aplicação dos recursos públicos, visando o impacto transformador das políticas públicas.

## 4 CONCLUSÃO

A conclusão deste artigo é que a participação dos Tribunais de Contas na avaliação de políticas públicas, nos moldes preceituados pela NBASP 9020, inaugura um novo tempo do controle externo brasileiro. Celebra, em outras palavras, uma nova visão dialógica, não sancionadora e pautada na participação das partes interessadas na política pública em análise, visando maior relevância e impacto na escolha de atitudes que melhoram a qualidade de vida das pessoas.

## REFERÊNCIAS

ACEMOGLU, D. CONGRESSO INTERNACIONAL DE CONTROLE E POLÍTICAS PÚBLICAS, 1., 2015, Belo Horizonte. **Anais** [...]. Belo Horizonte: Instituto Rui Barbosa.

ACEMOGLU, D.; ROBINSON, J. A. **Por que as nações fracassam: as origens do poder, da prosperidade e da pobreza**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2012.

ARROW, K. **Social choice and individual values**. New Haven: Yale University Press, 1951.

BACHRACHB, P.; BARATZ, M. S. Two faces of power. **American Political Science Review**, Washington, DC, v. 56, p. 947-952, 1962.

BLACKSTONE, W. **The great charter and charter of the forest**. Oxford: [s. n.], 1759.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF, 1988.

BRASIL. **Avaliação de Políticas Públicas**: guia prático de análise ex ante. Brasília, DF: Ipea, 2018a. v. 1.

BRASIL. **Avaliação de Políticas Públicas**: guia prático ex post. Brasília, DF: Ipea, 2018b. v. 2.

BRASIL. **Manual Técnico de Orçamento – MTO 2020**. 14. ed. Brasília, DF, 2020a. Disponível em: <https://bit.ly/3m20L9U>. Acesso em: 19 nov. 2020.

BRASIL. Portaria TCU no 188, de 30 de novembro de 2020: aprova o referencial de controle de Políticas Públicas. **Boletim do Tribunal de Contas da União**, Brasília, ano 39, n. 35, 1º dez. 2020b.

DYE, T. D. **Understanding public policy**. Englewood Cliffs: Prentice Hall, 1984.

EASTON, D. **A system analyses of political life**. New York: John Wiley and Sons, 1965.

HORTA, J. L. B. **História do Estado de direito**. São Paulo: Alameda, 2011.

INSTITUTO RUI BARBOSA. **NBASP 12**: Valor e benefícios da avaliação dos tribunais de contas para a sociedade. Brasília, DF, 2020.

LASWEL, H. D. **Who gets what, when, how**. New York: Whittlesey House, McGraw-Hill, 1936.

LIMA, E. C. P.; DINIZ, G. M. Avaliação de políticas públicas pelos tribunais de contas: fundamentos, práticas e a experiência nacional e internacional. *In*:

SACHSIDA, A. (org.). **Políticas públicas: avaliando mais de meio trilhão de reais em gastos públicos**. Brasília, DF: Ipea, 2018. p. 399-416.

LINDBLOM, C. E. The science of muddling through. **Public Administration Review**, v. 19, n. 2, p. 79-88, 1959.

MINAS GERAIS. Projeto de Lei nº 1.996/2020, transformado na Lei nº 23.685, de 7 de agosto de 2020. **Diário do Executivo**, Belo Horizonte, col. 2, 8 ago. 2020.

MOSCOVICI, P. **A experiência do Tribunal de Contas da França na avaliação de políticas públicas**. In: Encontro Nacional dos Tribunais de Contas, 7., 2020, Brasília, DF. Anais [...]. Brasília, DF: Instituto Rui Barbosa, 2020.

SCRIVEN, M. **Avaliação: um guia de conceitos**. Rio de Janeiro: Paz e Terra, 2018.

SERAFIN, G. P. **O princípio federativo e a autonomia dos entes federados**. Porto Alegre, 2014. Disponível em: <https://bit.ly/37SuFZf>. Acesso em: 9 dez. 2020.

SECCHI, L. **Análise de políticas públicas: diagnóstico de problemas, recomendação de soluções**. São Paulo: Cengage Learning, 2019.

SERRA, G. **Analizar la política: comportamiento, instituciones y racionalidade**. Ciudad de México: Centro de Investigación y Docencia Económicas, 2016.

SHEPSLE, K. A. **Analyzing politics: rationally behavior and institutions**. New York: WW Norton & Company, 1997.

SHEPSLE, K. A.; WEINGAST, B. R. Structure-induced equilibrium and legislative choice. **Public Choice**, Medford, n. 37, p. 503-519, 1981.

SIMON, H. A. **Models of man**: social and rational human behavior in a social setting. New York: John Wiley and Sons, 1957.

SOUZA, C. Políticas públicas: uma revisão da literatura. **Sociologias**, Porto Alegre, n. 16, p. 20-45, 2006.

THE INTERNATIONAL ORGANIZATION OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS. INTOSAI – P – 12: The value and benefits of supreme audit institutions making a difference to the lives of citizens. Viena, 2019. Disponível em: <https://bit.ly/39XjgtM>. Acesso em: 9 dez. 2020.

WALKER, D. M. **GAO Answers the question**: what's in a name? 2004. Disponível em: <https://bit.ly/372r63s>. Acesso em: 9 dez. 2020.

# Comentários sobre o juízo aprovativo das contas pelo Tribunal de Contas baiano

Notes on the approval of accounts by the Bahia Court of Accounts

Inaldo da Paixão Santos Araújo<sup>1</sup>

## RESUMO

Os tribunais de contas do Brasil têm a missão constitucional de exercer o controle externo da administração pública, zelando pela coisa pública, especialmente o patrimônio e o adequado emprego dos recursos públicos. Nessa perspectiva, desempenham importante papel emitindo decisões em processos de controle externo instruídos, dentre outros informes, com opinativos e comentários técnicos decorrentes de exames auditoriais procedidos à luz das normas de auditoria, o que proporciona segurança jurídica e objetividade técnica às opiniões conclusivamente externadas pelas unidades técnicas. Tendo por base o arcabouço normativo que disciplina a atividade-fim das cortes de contas brasileiras, este artigo apresenta um panorama comparativo entre as interpretações e deliberações de cunho decisório conferidas pelos órgãos julgadores dos tribunais de contas (atividade judicante). Apresentam-se, com isso, os graus de aproximação e de distanciamento entre os fundamentos fáticos e jurídico-normativos invocados nas decisões de mérito proferidas especialmente no Tribunal de Contas do Estado da Bahia, e aqueles levados às peças informativas que subsidiaram os julgamentos, notadamente relatórios técnicos.

**Palavras-Chave:** Auditoria. Controle Externo. Função Judicante. Processos de Contas.

---

<sup>1</sup> Conselheiro-corregedor do Tribunal de Contas do Estado da Bahia. Mestre em Contabilidade. Professor. Escritor. E-mail: inaldo\_paixao@hotmail.com

## ABSTRACT

The Brazilian courts of accounts have as constitutional mission to exercise external control over public administration, taking care of public affairs, especially the assets and the appropriate use of public resources. As such, they play an important role in issuing decisions in external control processes, which are structured, among other reports, with opinions and technical comments arising from audits following auditing standards, which provides legal certainty and technical objectivity to opinions conclusively provided by technical units. Based on the normative framework that governs the core activity of the Brazilian courts of accounts, this paper presents a comparative panorama between the interpretations and deliberations of a decisive nature conferred by decision-making bodies of the courts of accounts (judicial activity), and with it, the degrees of approximation between factual and legal-normative foundations invoked in decisions on merits, especially in the Court of Auditors of the State of Bahia, and the bases used in informational pieces that support trials, most notably technical reports.

**Keywords:** Auditing. External Control. Judicial Function. Account Processes.

Recebido: 07-12-2020

Aprovado: 11-12-2020

## 1 DAS QUESTÕES INICIAIS

Ao longo do meu trabalho como julgador de contas públicas, muito se discute sobre as advertências possíveis no juízo aprovativo, especialmente no que tange à imposição de restrições.

Considerando pesquisa realizada nos 33 portais na rede mundial de computadores dos tribunais de contas brasileiros, que teve como pilar os normativos jurídicos (leis orgânicas e regimentos internos) dessas casas de controle, foi possível mapear o posicionamento normativo previsto de

cada instituição em relação às decisões proferidas em processos de prestação de contas.

As manifestações previstas em sede de processos de prestação de contas nos tribunais de contas podem ser assim apresentadas<sup>2</sup>:

a) **Na região Centro-Oeste**: composta por seis Cortes de Contas, as decisões para os processos de prestações de contas adotam os seguintes direcionamentos:

- 5 Instituições: Regulares, regulares com ressalva ou irregulares.
- 1 Instituição: Regulares, regulares com recomendações e/ou com determinações legais, irregulares ou iliquidáveis.

Sintetizando: 83% são regulares, regulares com ressalva ou irregulares e 17% se posiciona por regulares, regulares com recomendações e/ou com determinações legais, irregulares ou iliquidáveis.

b) **Na região Nordeste**: composta por 10 cortes de contas, as decisões para os processos de prestações de contas adotam os seguintes direcionamentos:

- sete instituições: regulares, regulares com ressalva ou irregulares;
- duas instituições: regulares, regulares com ressalvas, irregulares e/ou iliquidáveis;
- uma instituição: aprovar, aprovar com observações, recomendações ou ressalvas, desaprovar com imputação de débito.

Sintetizando: 70% são regulares, regulares com ressalva ou irregulares; 20% são regulares, regulares com ressalvas, irregulares e/ou iliquidáveis; e 10% aprovar, aprovar com observações, recomendações ou ressalvas, desaprovar.

c) **Na região Norte**: composta por oito cortes de contas, as decisões para os processos de prestações de contas adotam os seguintes direcionamentos:

- sete instituições: regulares, regulares com ressalva ou irregulares;
- uma instituição: regulares, regulares com ressalvas, ou irregulares e iliquidáveis.

---

2 O resultado completo da pesquisa realizada em 20 de maio de 2020 se encontra no anexo A.

Sintetizando: 88% são regulares, regulares com ressalva ou irregulares; 12% são regulares, regulares com ressalvas, ou irregulares e ilíquidáveis.

d) **Na região Sudeste:** composta por seis cortes de contas, as decisões para os processos de prestações de contas adotam os seguintes direcionamentos:

- quatro instituições: regulares, regulares com ressalva ou irregulares;
- uma instituição: regulares, regulares com ressalva, irregulares ou ilíquidáveis;
- uma instituição: definitiva; terminativa.

e) **Na região Sul:** composta de três cortes de contas, a decisão para processo de prestações de contas seguem as mesmas condições: regulares, regulares com ressalva ou irregulares.

Em um panorama geral, nas 33 cortes de contas brasileiras, as decisões em processo de prestação de contas não são uniformes e seguem as seguintes condições:

- uma instituição (TCE-BA): aprovar, aprovar com observações, recomendações ou ressalvas, desaprovar;
- uma instituição (TCM-SP): definitiva; terminativa;
- uma instituição (TCE-MT): regulares, regulares com recomendações e/ou determinações legais, ou irregulares;
- quatro instituições (TCE-ES, TCE-PB, TCM-BA E TCM-PA): regulares, regulares com ressalvas, irregulares e/ou ilíquidáveis;
- 26 instituições (TC-DF, TCE-AC, TCE-AL, TCE-AM, TCE-AP, TCE-CE, TCE-GO, TCE-MA, TCE-MG, TCE-MS, TCE-PA, TCE-PE, TCE-PI, TCE-PR, TCE-RJ, TCE-RN, TCE-RO, TCE-RR, TCE-RS, TCE-SC, TCE-SE, TCE-SP, TCE-TO, TCM-GO, TCM-RJ, TCU): regulares, regulares com ressalva ou irregulares.

Portanto pode-se concluir que, no universo analisado:

- 78% das cortes de contas brasileiras julgam os processos de contas como: regulares, regulares com ressalva ou irregulares;

- 12% das cortes de contas brasileiras julgam os processos de contas como: regulares, regulares com ressalvas, irregulares e/ou iliquidáveis;
- 3% das cortes de contas brasileiras julgam os processos de contas como: aprovar, aprovar com observações, recomendações ou ressalvas, desaprovar com imputação de débito;
- 3% das cortes de contas brasileiras julgam os processos de contas como: definitiva; terminativa.

## **2 DA ANÁLISE ESPECÍFICA DA CORTE DE CONTAS BAIANA E OS FUNDAMENTOS AUDITORIAIS**

De logo, vale destacar o que dispõe o art. 122 da Resolução nº 18, de 29 de junho de 1992, que aprovou o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado da Bahia:

Art. 122. O Tribunal de Contas julgará quite, em crédito ou em débito o responsável por prestação ou tomada de contas, podendo ainda, a seu critério, de relação às contas:

I – aprovar, quando expressem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade, a economicidade, a moralidade e a razoabilidade dos atos de gestão do responsável;

**II – aprovar com observações, recomendações ou ressalvas, quando evidenciem impropriedades ou qualquer outra falha de natureza formal, ou ainda, a prática de ato de gestão que não configure gravidade e que não represente injustificado dano ao erário ou ao patrimônio público;**

III – desaprovar, quando configuradas, quaisquer das seguintes ocorrências:

a) grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional, patrimonial ou de licitação;

b) culposa aplicação antieconômica de recursos públicos;

c) injustificado dano ao erário ou ao patrimônio público;

d) desfalque, desvio de dinheiro, bens e valores públicos;

IV – arquivar, quando iliquidáveis, em caso fortuito ou de força maior (Grifo nosso).

É sabido e por demais consabido que as funções constitucionais dos tribunais de contas brasileiros (opinativa, judicante, fiscalizatória, sancionatória, de registro e consultiva), via de regra carece, para sua completa efetividade, do devido suporte auditorial. Como emitir um parecer prévio sobre as contas governamentais, como julgar uma prestação ou uma tomada de contas sem uma análise auditorial prévia?

Não é por outra razão que a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado da Bahia (TCE-BA) estabelece em seu artigo 9º que:

O parecer prévio sobre as contas do Chefe do Poder Executivo, bem como o julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos e daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo e dano ao erário, devem estar fundamentados nas respectivas auditorias.

Porém esse dispositivo não significa dizer que o posicionamento auditorial seja vinculante, determinante para o bem decidir de um conselheiro ou mesmo da decisão terminativa do plenário, mas, se assim não o for, a posição contrária carece dos devidos fundamentos.

Isso posto, é mister salientar, de logo, que o TCE-BA, enquanto órgão de julgamento de contas, é ambivalente (posto que audita/fiscaliza e também julga as contas) e tem, na sua estrutura normativa positivada, regramentos oriundos de normas de auditoria, dentre as quais destaco o nível 3 das Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP), a que está obrigado também a observar.

Com efeito, nesse particular, ao proceder ao exame das demonstrações contidas nas prestações de contas, poderá o auditor dessa casa de auditoria emitir um relatório conclusivo pela regularidade, chamado de parecer limpo, quando não forem identificadas ocorrências relevantes de não conformidade (Norma 193 da NBASP).

Contudo, nos casos de ocorrências relevantes de não conformidade, a depender da extensão destes apontamentos, poderá resultar em uma

opinião com ressalvas, no suposto de os desvios de conformidade serem relevantes, porém não generalizados (NBASP 194, alínea “a” item “i”).

Também poderá o auditor, em sua peça conclusiva, expressar uma opinião adversa (se os desvios de conformidade forem relevantes e generalizados (NBASP 194, alínea “a” item “ii”). Nesses casos, há motivos para dar ensejo ao juízo reprovativo, com ou sem caracterização de dano ou débito ao erário, com a possibilidade, inclusive, de apenar a conduta com multa nos termos da legislação específica.

Há, ademais, casos em que a equipe de auditoria opta pela negativa de opinião, situações em que se configura limitação de escopo, dependendo da sua extensão, que resulta em uma abstenção de opinião, no suposto de os auditores não conseguirem obter evidência de auditoria suficiente e apropriada sobre a conformidade com as normas, e os possíveis efeitos são relevantes e generalizados (NBASP 194, alínea “b” item “iv”).

Sobre as recomendações, diante dos apontamentos, dos achados de Auditoria, a citada norma reza: “126. O auditor deve fornecer recomendações construtivas que sejam capazes de contribuir significativamente para sanar as deficiências ou problemas identificados pela auditoria, sempre que relevante e permitido pelo mandato da EFS”.

Dito isso, reafirmo que é me valendo destas lentes das normas auditoriais, e que nossos diligentes auditores observam e declaram que observam, que faço – e devo fazer – a exegese dos dispositivos do art. 122, inciso II, do nosso Regimento Interno.

Clamo atenção para o fato de que o disposto no Regimento Interno está alinhado com as NBASP, que estabelece que merecem ressalvas, quando ocorrerem fatos relevantes de não conformidade, se os desvios de conformidade forem relevantes, mas não generalizados (NBASP 194, alínea “a” item “i”).

Nada obstante, retomando a reflexão, quanto ao que literalmente dispõe o art. 122, inciso II, na medida em que prevê a possibilidade desta Entidade de Fiscalização Estadual aprovar com observações, recomenda-

ções ou ressalvas, vale ser dada a público a interpretação do professor e mestre em Linguística José Lúcio de Farias. Ao ser defrontado a emitir uma opinião sobre a que se referiam as citadas “impropriedades ou qualquer outra falha de natureza formal, ou ainda, a prática de ato de gestão que não configure gravidade e que não represente injustificado dano ao erário ou ao patrimônio público”, assim se manifestou o especialista: “é claro que se refere tanto a ressalvas, quanto a observações e recomendações, que o TCE julgar necessárias. No final do caput do artigo, dir-se-ia com mais propriedade: com relação às contas...”.

Assim, com base na vida e vivência de auditor e também de julgador de contas, com o esteio firme nas normas de auditoria, peço vênua para expor e firmar a tese de que o Tribunal de Contas do Estado da Bahia poderá aprovar as Contas com observações, segundo os achados auditoriais, recomendações, estas mais apropriadas para as auditorias operacionais e as integradas, assim como poderá sugerir ressalvas. Todas essas situações ensejadoras de observações, recomendações e ressalvas, a depender da gradação, ocorrerão quando houver impropriedades, qualquer outra falha de natureza formal ou, ainda, pela prática de ato de gestão que não configure gravidade e que não represente injustificado dano ao erário ou ao patrimônio público.

Faço ainda mais cristalino o que penso...

As falhas de natureza formal, ou a prática de ato de gestão que não configure gravidade e que não represente dano ao erário ou ao patrimônio público, podem ser objeto de observações, recomendações e ressalvas. Como ainda não há definição clara e objetiva sobre a gradação, quem há de estabelecer a dosimetria é cada julgador, sujeitando-se sempre à vontade soberana do plenário.

Se nada disso fosse o bastante, necessário se faz responder à luz do bom direito à seguinte indagação: observações, recomendações e ressalvas no controle das contas públicas no âmbito do TCE-BA: há distinção normativa?

Para bem responder, é preciso saber bem interpretar a norma.

### 3 DO BEM INTERPRETAR

É indubitável a importância da escrita e da leitura na vida dos seres humanos. Não por acaso, há algo no ato de grafar palavras que muito me intriga. Um texto bem escrito é capaz de nos emocionar, de nos apresentar épocas que não vivemos, de nos transportar para mundos, reais ou imaginários, em que nunca estivemos.

A escrita é, sem dúvida, a primeira memória artificial criada pelo homem. Entretanto essa tecnologia de comunicação inventada pelos sumérios, na Mesopotâmia (3.500 a.C.), pode revelar um lado sombrio, sobretudo na fixação de normas que regem a sociedade. Há leis muito claras e justas, todavia, em diversas peças jurídicas, a redação que deveria dar suporte às normas sociais descreve, não raro, o caminho da obscuridade, que faz o leitor se perder rapidamente em cláusulas, artigos e incisos incompreensíveis.

Pode-se considerar que há dois grandes grupos de leis: as leis naturais e as leis sociais. Como leis naturais conhecemos as da física, da química e da biologia. Algumas delas são consideradas imutáveis, até que um grupo de cientistas quebre seus paradigmas. Há ainda o grupo de leis sociais, dentre as quais se destacam as do direito, estas muito mais mutáveis do que as leis naturais.

As leis do direito têm sua gênese em um mandamento constitucional atrelado a um grande contrato social. Elas se mantêm como leis estabelecidas pelos poderes vigentes, considerando-se qualquer regime de governo. Notemos que o próprio direito fortaleceu ações degradantes na história da humanidade ao dar seu lastro de legalidade a regimes totalitários como o fascismo, nazismo, entre outros.

Entretanto, se no ramo da ciência podemos validar uma norma com a experimentação, a prática e a pesquisa, nas leis do direito surge um elemento fundamental, que é a interpretação. As normas se sustentam não apenas pelo que está escrito, mas pela interpretação adequada feita pelos

operadores da lei, sejam eles magistrados, advogados ou conselheiros dos tribunais de contas.

Não é, portanto, prudente considerar uma lei cuja interpretação esteja sujeita a casos particulares. O consenso sobre a norma deve sempre rimar com bom senso. E, neste contexto, saber interpretar ganha o mesmo peso de saber redigir. Sendo assim, a interpretação precisa, lúcida e justa depende de uma norma bem escrita, clara e objetiva. A redação concisa de uma lei, um ato, uma resolução ou qualquer outra peça de respaldo jurídico evita subterfúgios ou mesmo análises que prejudiquem ou conduzam a interesses momentâneos. Já no que concerne à interpretação, serve de alerta para imprecisões ou ambiguidades.

Em arremate, aos intérpretes das leis, compete que sejam fiéis aos predicados básicos da boa interpretação, a exemplo de uma análise aprofundada das peças jurídicas. Lembremos o que professou o filósofo Friedrich Nietzsche (1887): “Não existem fatos, apenas interpretações”. Que a força da interpretação faça justiça e garanta a dignidade das leis e, principalmente, dos seres humanos.

#### **4 DO ART. 122 DO REGIMENTO INTERNO DO TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DA BAHIA**

Como dito no art. 122 do Regimento Interno do TCE-BA, a critério técnico se poderão aprovar as contas (inciso I), desaprová-las (inciso III) ou aprová-las “com observações, recomendações e ressalvas, quando evidenciem impropriedades ou qualquer outra falha de natureza formal, ou ainda, à prática de ato de gestão que não configure gravidade e que não represente injustificado dano ao erário ou ao patrimônio público” (inciso II).

O art. 24 da Lei Orgânica do TCE-BA (Lei Complementar nº 5/1991) prevê, no mesmo sentido, que o Tribunal poderá aprovar as contas “fazendo observações, recomendações ou ressalvas, quando for o caso” (inciso I).

Em vista desses enunciados normativos, a questão é saber se, no exercício das atribuições do TCE baiano, há distinção possível entre as observações, recomendações e ressalvas que caibam ser feitas na ação de controle.

Carlos Maximiliano (2011, p. 204) indicava que “não se presumem, na lei, palavras inúteis”, porque, ante a imperatividade inerente à norma jurídica, “devem se compreender as palavras como tendo alguma eficácia”. O adágio é antigo e segue merecendo aplicação: *verba cum effectu, sunt accipienda*.

Sob essa premissa, não há como deixar de distinguir as observações, recomendações e ressalvas que o sistema atribui à competência do TCE-BA.

Mais ainda: considerando que recomendações e observações encerram conselhos de orientação, fundados no postulado da cooperação – que é inerente aos processos de controle público –, é consequência lógica disso que elas devem ter lugar quando exista irregularidade ou falha de menor gravidade, justificando-se sua aplicação para o aprimoramento, e não para a correção da gestão.

Cumprе rememorar, por oportuno e importante, que a resolução regimental que trata de conceitos para a matéria relativa a observações, recomendações e ressalvas é a de nº 12, de 04 de março de 1993, ainda em vigor, que dispõe sobre as normas de procedimento para o controle externo da administração pública do estado.

Essa resolução ao definir regras para o trabalho maior desta Casa de Auditoria, que é a emissão do parecer prévio, assim dispõe em seu artigo 9º, *in verbis*:

Art. 9º O parecer prévio mesmo favorável à aprovação poderá conter observações, recomendações e ressalvas relativas, em ordem crescente, respectivamente, à gravidade dos atos contrários às normas de administração financeira, orçamentária e patrimonial e falhas cometidas na gestão dos programas governamentais (Grifo nosso).

Portanto dúvidas não podem restar de que, além de terem conteúdos jurídicos distintos, as observações, recomendações e ressalvas devem ser apostas a uma opinião aprovativa, de acordo com a gravidade da restrição.

Nessa linha de pensar é que a citada Resolução nº 12/1993, ao abordar, em seu art. 10, §1º, sobre a aprovação de uma prestação de contas, nos termos dos artigos 121 e 122 do Regimento Interno, possibilita a oposição de observações, recomendações e ressalvas e que estas “são relativas, em ordem crescente, respectivamente, à gravidade dos atos contrários às normas de administração financeira, orçamentária e patrimonial das falhas cometidas na gestão dos programas governamentais”.

De mais a mais, desde os idos de 2014, já havia a dispensa de notificação quando os auditores opinavam pela aprovação sem ressalvas. Com efeito, o art. 13 da Resolução nº 192/20143, importante também registrar, estabelecia normas para prestações de contas dos jurisdicionados do Tribunal de Contas e confirmou a distinção quando coloca que, em se tratando de observações e recomendações, por isso mesmo não envolvem imputações de irregularidade gravosas, mas, sim, proposições para o aperfeiçoamento da administração, determinando, inclusive, que fosse dispensada a notificação dos responsáveis sobre o opinativo da Auditoria.

## **5 DE UMA ANTIGA DISCUSSÃO**

Frise-se que quem primeiro inovou ao discutir esse tema objetivando melhor aclarar as distinções entre observações, recomendações e

<sup>3</sup> Impende registrar que essa resolução objetivou acelerar a tramitação dos processos no Tribunal de Contas que há muito sofria e sofre com os gargalos nas suas apreciações. Mas também é devido registrar que a Resolução nº 82/2012, que aprova o Plano de Diretrizes do Tribunal de Contas do Estado da Bahia para o exercício de 2013, já sinalizava para a necessidade do TCE-BA ser mais célere, ao afirmar em seu art. 10 que: “Nos processos relativos a contas de ordenadores de despesas, administradores e Secretários de Estado ou dirigentes de órgãos diretamente subordinados ao Governador, bem como nos processos de prestação de contas de recursos estaduais atribuídos a municípios ou a entidades e instituições, em que o opinativo da unidade técnico-instrutória for pela aprovação, sem a indicação de recomendações e/ou ressalvas, o Ministério Público Especial de Contas manifestar-se-á verbalmente, após a apresentação do relatório pelo Conselheiro Relator, nas sessões de julgamento do Tribunal Pleno e da Câmara, sem prejuízo do disposto no artigo nº 106 do RITCE”.

ressalvas foi o conselheiro Antonio Honorato, quando foi relator das contas do chefe do Poder Executivo do estado da Bahia, exercício de 2009. Naquela oportunidade, assim se manifestou o eminente conselheiro:

A aprovação com recomendações, situação mais usual, deve ser sugerida quando forem constatadas situações que representem ocorrências sem muita guarida na gestão da coisa pública e que carecem de uma atenção especial da administração, de modo a melhorar as boas práticas de governança.

A aprovação com observações, raramente utilizada no âmbito deste Tribunal de Contas, também tem o seu lugar. Nada obstante a ausência de artigos acadêmicos ou posições interpretativas que deem ao seu conteúdo significado e significância, em uma análise dedutiva, pode-se afirmar que a aprovação com observações seria uma posição intermediária entre o aprovar com recomendações e o aprovar com ressalvas.

Assim será, se for possível proceder à devida dosimetria das constatações auditoriais. Como essa métrica nem sempre é possível, talvez daí decorra a pouca utilização dessa modalidade de opinar nos trabalhos auditoriais desta Casa de Controle.

Em um esforço de buscar um caminho, um trilhar, entende-se que a aprovação com observações é o aprovar com advertência, não suficientemente relevante para se configurar uma ressalva ou mesmo uma manifestação reprovativa, contudo representa uma leve censura, uma admoestação.

Por fim, o ressalvar. Uma opinião com ressalva significa que se encontrou divergência ou se defrontou com restrições tais que impediram a opinião plena – ou, no linguajar auditorial, opinião limpa – mas também não foram significantes (relevantes e materiais) ao ponto de ensejar uma opinião reprovativa (Bahia, 2010).

Registre-se, por derradeiro, que a doutrina especializada já avançou nessa questão, o que poderia ser considerado em uma necessária alteração regimental no âmbito deste TCE-BA, ao se referir como três as modalidades de manifestação conclusiva sobre as contas, pelos tribunais de contas:

As contas julgadas regulares são aquelas que expressam, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão. As contas regulares com ressalva são aquelas em que constam impropriedades ou qualquer outra falta de natureza formal, desde que não resulte dano ao Erário. Já as contas irregulares são aquelas de comprovadas situações que possam de alguma forma causar danos ao patrimônio público, como, por exemplo, infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira (Quintal et al., 2012, p. 37-38).

Esse entendimento vem sendo, desde há muito, aplicado na prática de tribunais de contas, que efetivamente direcionam a imputação de irregularidades, conforme a gravidade, ou bem à aprovação das contas com ressalvas, ou bem à reprovação das contas, reservando as observações, as recomendações e, como gênero, os conselhos de orientação para o aperfeiçoamento da gestão pública, mas não para as situações de falha financeira, orçamentária ou patrimonial.

Com base nessa posição doutrinária, poder-se-ia afirmar também que há três<sup>4</sup> tipos possíveis de decisão por parte dos tribunais de contas. O aprovar, o aprovar com restrições e o desaprovar, sem se olvidar da possibilidade de se impor sanções pecuniárias como multas (compensatórias e indenizatórias) e ressarcimento de dano ao erário.

Como dito no introito deste artigo, essa é a posição majoritária das cortes de contas brasileiras, pois 90% dessas instituições assim procedem, sendo que 78% delas julgam os processos de contas como regulares, regulares com ressalva ou irregulares e que 12% dos tribunais de contas brasileiros julgam os processos de contas como regulares, regulares com ressalvas, irregulares e/ou ilíquidáveis.

Contudo, no âmbito do TCE-BA, o aprovar com restrições abarca, à luz dos seus dispositivos normativos vigentes<sup>5</sup>, três espécies de aprova-

4 Obviamente que há também a possibilidade do arquivamento sem baixa de responsabilidade.

5 Lei Complementar nº 5, de 4 de dezembro de 1991, que Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado da Bahia e dá outras providências; Resolução nº 18, de 29 de junho de 1992, que aprova o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado da Bahia; Resolução nº 12/1993, que dispõe sobre normas de procedimento para o controle externo da administração pública; e Resolução nº 149/2019, que dispõe sobre normas para

ção: a com observações, a com recomendações e a com ressalvas. Portanto é preciso evoluir para melhor aclarar esses conceitos com objetividade e segurança jurídica, de modo a se definir, com a devida dosimetria, quais as hipóteses em que deve se aplicar cada caso.

## 6 DA CONCLUSÃO

Portanto, seja pela interpretação gramatical (que em rigor, aliás, não é interpretação, mas pressuposto para interpretação), seja pela interpretação lógico-sistemática, seja pela interpretação teleológica do art. 24 da Lei Orgânica do TCE e do art. 122 de seu Regimento Interno, deve-se concluir que as observações, recomendações e ressalvas são distintas e têm funções diversas de acordo com a gravidade das restrições impostas a um juízo opinativo pela aprovação de contas pelo Tribunal.

## REFERÊNCIAS

ACRE. **Lei Complementar nº 38, de 27 de dezembro de 1993**. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Acre e seu Ministério Público Especial, revoga a Lei Complementar Estadual nº 25, de 14 de setembro de 1989, e dá outras providências. Rio Branco: Tribunal de Contas do Estado, 1993. Disponível em: <https://bit.ly/36Y4Ibg>. Acesso em: 20 maio 2020.

ACRE. **Resolução TCE nº 30, de 28 de novembro de 1996**. Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Acre. Rio Branco: Tribunal de Contas do Estado, 1996. Disponível em: <https://bit.ly/36Y4Ibg>. Acesso em: 20 maio 2020.

---

prestação de contas pelos responsáveis por Unidades Jurisdicionadas da Administração Direta e Indireta Estadual para fins de julgamento pelo Tribunal de Contas do Estado da Bahia.

ALAGOAS. **Lei nº 5.604, de 20 de janeiro de 1994.** Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Alagoas e dá outras providências. Maceió: Tribunal de Contas do Estado, 1994. Disponível em: <https://bit.ly/33WZtGV>. Acesso em: 20 maio 2020.

ALAGOAS. **Resolução nº 003/2001.** Aprova o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Alagoas. Maceió: Tribunal de Contas do Estado, 2001. Disponível em: <https://bit.ly/36Y5RQ6>. Acesso em: 20 maio 2020.

AMAPÁ. **Lei Complementar nº 10, de 20 de setembro de 1995.** Institui a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Amapá e dá outras providências. Macapá: Tribunal de Contas do Estado do Amapá, 1995. Disponível em: <https://bit.ly/2JLLc9c>. Acesso em: 20 maio 2020.

AMAPÁ. **Resolução Normativa nº 115/2003-TCE/AP.** Institui o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Amapá. Macapá: Tribunal de Contas do Estado do Amapá, 2003. Disponível em: <https://bit.ly/3mTd3CC>. Acesso em: 20 maio 2020.

AMAZONAS. **Lei nº 2.423, de 10 de dezembro de 1996.** Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Amazonas. Manaus: Tribunal de Contas do Estado do Amazonas, 1996. Disponível em: <https://bit.ly/3mX1Vos>. Acesso em: 20 maio 2020.

AMAZONAS. **Resolução nº 4, de 23 de maio de 2002.** Dispõe sobre o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Amazonas e do Ministério Público junto ao TCE-AM. Manaus: Tribunal de Contas do Estado do Amazonas, 2002. Disponível em: <https://bit.ly/3grWGL5>. Acesso em: 20 maio 2020.

**BAHIA. Lei Complementar nº 5, de 4 de dezembro de 1991.** Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado da Bahia. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 1991a. Disponível em: <https://bit.ly/3orQZPY>. Acesso em: 19 maio 2020.

**BAHIA. Lei Complementar nº 6, de 6 de dezembro de 1991.** Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia e dá outras providências. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 1991b. Disponível em: <https://bit.ly/3qI4sVU>. Acesso em: 20 maio 2020.

**BAHIA. Relatório e Parecer Prévio do TCE sobre as Contas do Poder Executivo do Estado da Bahia:** exercício de 2009. Conselheiro-Relator Antonio Honorato. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2010. Disponível em: [www.tce.ba.gov.br](http://www.tce.ba.gov.br). Acesso em: 19 maio 2020.

**BAHIA. Resolução nº 18, de 29 de junho de 1992.** Aprova o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado da Bahia. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 1992. Disponível em: <https://bit.ly/2IyOZpS>. Acesso em: 19 maio 2020.

**BAHIA. Resolução nº 12, de 4 de março de 1993.** Estabelece normas de procedimento para o controle externo da Administração Pública pelo Tribunal de Contas e dá outras providências. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, Disponível em: <https://bit.ly/37GmI9i>. Acesso em: 19 maio 2020.

**BAHIA. Resolução nº 82, de 30 de outubro de 2012.** Aprova o Plano de Diretrizes do Tribunal de Contas do Estado da Bahia para o exercício de 2013 e dá outras providências. Salvador: Tribunal de Contas do Estado

da Bahia, 2012. Disponível em: <https://bit.ly/3mYVfWO>. Acesso em: 19 maio 2020.

**BAHIA. Resolução nº 192, de 14 de outubro de 2014.** Dispõe sobre normas para prestação de contas pelos responsáveis por Unidades Jurisdicionadas da Administração Direta e Indireta Estadual para fins de julgamento pelo Tribunal de Contas do Estado da Bahia. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2014. Disponível em: <https://bit.ly/39SJMUR>. Acesso em: 19 maio 2020.

**BAHIA. Resolução nº 149, de 31 de outubro de 2019.** Dispõe sobre normas para prestação de contas pelos responsáveis por Unidades Jurisdicionadas da Administração Direta e Indireta Estadual para fins de julgamento pelo Tribunal de Contas do Estado da Bahia. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2019a. Disponível em: <https://bit.ly/3oAsoZ8>. Acesso em: 19 maio 2020.

**BAHIA. Resolução nº 1.392/2019.** Aprova o Regimento Interno do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia, e dá outras providências. Salvador: Tribunal de Contas do Estado da Bahia, 2019b. Disponível em: <https://bit.ly/3gooBvk>. Acesso em: 20 maio 2020.

**BRASIL. Lei Federal nº 8.443, de 16 de julho de 1992.** Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências. Brasília, DF, 1992. Disponível em: <https://bit.ly/3qA8uj3>. Acesso em: 20 maio 2020.

**BRASIL. Resolução TCU nº 246, de 30 de novembro de 2011.** Altera o Regimento Interno do Tribunal de Contas da União, aprovado pela Resolução TCU nº 155, de 4 de dezembro de 2002. Brasília, DF: Tribunal de

Contas da União, 2011. Disponível em: <https://bit.ly/33Q2SHB>. Acesso em: 20 maio 2020.

CEARÁ. **Lei nº 12.509, de 6 de dezembro de 1995**. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado e dá outras providências. Fortaleza: Assembleia Legislativa do Estado do Ceará, 1995. Disponível em: <https://bit.ly/36ZfPkq>. Acesso em: 20 maio 2020.

CEARÁ. **Resolução nº 835, de 3 de abril de 2007**. Aprova o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Ceará. Fortaleza: Tribunal de Contas do Estado do Ceará, 2007. Disponível em: <https://bit.ly/36XsIex>. Acesso em: 20 maio 2020.

DISTRITO FEDERAL. **Lei Complementar nº 1, de 9 de maio de 1994**. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Distrito Federal e dá outras providências. Brasília, DF: Câmara Legislativa do Distrito Federal, 1994. Disponível em: <https://bit.ly/2JDtEw4>. Acesso em: 20 maio 2020.

DISTRITO FEDERAL. **Resolução nº 296, de 15 de setembro de 2016**. Aprova o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Distrito Federal. Brasília, DF: Tribunal de Contas do Distrito Federal, 2016. Disponível em: <https://bit.ly/2VUn8na>. Acesso em: 20 maio 2020.

ESPÍRITO SANTO. **Lei Complementar nº 621, de 8 de março de 2012**. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo e dá outras providências. Vitória: Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, 2012. Disponível em: <https://bit.ly/2VWq6Hw>. Acesso em: 20 maio 2020.

ESPÍRITO SANTO. **Resolução nº 261, de 4 de junho de 2013.** Aprova o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo. Vitória: Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, 2013. Disponível em: <https://bit.ly/2JCON9D>. Acesso em: 20 maio 2020.

GOIÁS. **Lei nº 15.958, de 18 de janeiro de 2007.** Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás e dá outras providências. Goiânia: Governo do Estado de Goiás, 2007a Disponível em: <https://bit.ly/39WzXp0>. Acesso em: 20 maio 2020.

GOIÁS. **Lei nº 16.168, de 11 de dezembro de 2007.** Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Goiás. Goiânia: Governo do Estado de Goiás, 2007b. Disponível em: <https://bit.ly/36XvrVx>. Acesso em: 20 maio 2020.

GOIÁS. **Resolução nº 22, de 2008.** Regimento Interno do Tribunal de Contas de Goiás. Goiânia: Tribunal de Contas do Estado de Goiás, 2008. Disponível em: <https://bit.ly/31YdGto>. Acesso em: 20 maio 2020.

GOIÁS. **Resolução Administrativa nº 73, de 21 de outubro de 2009.** Institui o Regimento Interno do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás. Goiânia: Tribunal de Contas do Estado de Goiás, 2009. Disponível em: <https://bit.ly/33W4Xlk>. Acesso em: 20 maio 2020.

INSTITUTO RUI BARBOSA. **Normas Brasileiras de Auditoria do Setor Público (NBASP) – Nível 3.** Curitiba: IRB, 2019. Disponível em: <https://bit.ly/3qGmYOk>. Acesso em: 19 maio 2020.

MARANHÃO. **Resolução Administrativa nº 1, de 21 de janeiro de 2000.** Aprova o Regimento Interno do Tribunal de Contas. São Luís:

Tribunal de Contas do Estado do Maranhão Disponível em: <https://bit.ly/3gpB2Hj>. Acesso em: 20 maio 2020.

**MARANHÃO. Lei nº 8.258, de 6 de junho de 2005.** Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Maranhão e dá outras providências. São Luís: Tribunal de Contas do Estado do Maranhão, 2005. Disponível em: <https://bit.ly/3gpB2Hj>. Acesso em: 20 maio 2020.

**MATO GROSSO. Lei Complementar nº 269, de 22 de janeiro de 2007.** Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso e dá outras providências. Cuiabá: Assembleia Legislativa do Estado de Mato Grosso, 2007a. Disponível em: <https://bit.ly/2VSe81w>. Acesso em: 20 maio 2020.

**MATO GROSSO. Resolução nº 14, de 2 outubro de 2007.** Institui o Regimento Interno do Tribunal de Contas, nos termos da Lei Complementar 269, de 29 de janeiro de 2007 – Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso. Cuiabá: Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso, 2007b. Disponível em: <https://bit.ly/2LaXpo6>. Acesso em: 20 maio 2020.

**MATO GROSSO DO SUL. Lei Complementar nº 160, de 2 de janeiro de 2012.** Dispõe sobre o Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso do Sul, e dá outras providências. Campo Grande: Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso do Sul, 2012. Disponível em: <https://bit.ly/3mYyZfv>. Acesso em: 20 maio 2020.

**MATO GROSSO DO SUL. Resolução nº 98, de 5 de dezembro de 2018.** Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso do Sul. Campo Grande: Tribunal de Contas do Estado de Mato Grosso do Sul, 2018. Disponível em: <https://bit.ly/33UFSXI>. Acesso em: 20 maio 2020.

MAXIMILIANO, C. **Hermenêutica e aplicação do direito**. 20. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2011.

MINAS GERAIS. **Lei Complementar nº 102, de 17 de janeiro de 2008**. Dispõe sobre a organização do Tribunal de Contas e dá outras providências. Belo Horizonte: Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, 2008a. Disponível em: <https://bit.ly/31YEHNT>. Acesso em: 20 maio 2020.

MINAS GERAIS. **Resolução nº 12/2008**. Belo Horizonte: Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, 2008b. Disponível em: <https://bit.ly/2IriPwe>. Acesso em: 20 maio 2020.

NIETZSCHE, F. **Fragmentos póstumos no final de 1886**: primavera de 1887. [S. l.: s. n.], 1887. Disponível em: <https://bit.ly/3oxYPHM>. Acesso em: 19 maio 2020.

PARÁ. **Ato nº 63, de 17 de dezembro de 2012**. Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Pará. Belém: Tribunal de Contas do Estado do Pará, 2012a. Disponível em: <https://bit.ly/2W2okVf>. Acesso em: 20 maio 2020.

PARÁ. **Lei Complementar nº 81, de 26 de abril de 2012**. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Pará e dá outras providências. Belém: Tribunal de Contas do Estado do Pará, 2012b. Disponível em: <https://bit.ly/3oFbUiH>. Acesso em: 20 maio 2020.

PARÁ. **Ato nº 16/2013**. Dispõe sobre o Regimento Interno do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Pará. Belém: Tribunal de Contas do Estado do Pará, 2013. Disponível em: <https://bit.ly/33T594z>. Acesso em: 20 maio 2020.

**PARÁ. Lei Complementar nº 109, de 27 de dezembro de 2016.** Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Pará. Belém: Tribunal de Contas do Estado do Pará, 2016. Disponível em: <https://bit.ly/2W2okVf>. Acesso em: 20 maio 2020.

**PARAÍBA. Lei Complementar Estadual nº 18, de 13 de julho de 1993.** Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado e dá outras providências. João Pessoa: Tribunal de Contas do Estado da Paraíba, 1993. Disponível em: <https://bit.ly/37R5gII>. Acesso em: 20 maio 2020.

**PARAÍBA. Resolução Normativa TC nº 10/2010.** Regimento Interno do TCE-PB. João Pessoa: Tribunal de Contas do Estado da Paraíba, 2010. Disponível em: <https://bit.ly/3oC6CEm>. Acesso em: 20 maio 2020.

**PARANÁ. Lei Complementar nº 113, de 15 de dezembro de 2005.** Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Curitiba: Tribunal de Contas do Estado do Paraná, 2005. Disponível em: <https://bit.ly/2VVjuCr>. Acesso em: 20 maio 2020.

**PARANÁ. Resolução nº 1, de 24 de janeiro de 2006.** Aprova o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Curitiba: Tribunal de Contas do Estado do Paraná, 2006. Disponível em: <https://bit.ly/3qFrBbl>. Acesso em: 20 maio 2020.

**PERNAMBUCO. Lei nº 12.600, de 14 de junho de 2004.** Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco. Recife: Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco, 2004. Disponível em: <https://bit.ly/2Llka97>. Acesso em: 20 maio 2020.

PERNAMBUCO. **Resolução TC nº 15, de 10 de novembro de 2010.** Institui o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco. Recife: Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco, 2010. Disponível em: <https://bit.ly/33WOxsM>. Acesso em: 20 maio 2020.

PIAUÍ. **Lei nº 5.888, de 19 de agosto de 2009.** Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Piauí. Teresina: Tribunal de Contas do Estado do Piauí, 2009. Disponível em: <https://bit.ly/3lZrzHP>. Acesso em: 20 maio 2020.

PIAUÍ. **Resolução TCE/PI nº 13, de 26 de agosto de 2011.** Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Piauí. Teresina: Tribunal de Contas do Estado do Piauí, 2011. Disponível em: <https://bit.ly/3oFkqOH>. Acesso em: 20 maio 2020.

QUINTAL, R. S. et al. A atuação dos tribunais de contas estaduais brasileiros na correção das demonstrações contábeis dos processos de prestação de contas dos governadores. **Cadernos Gestão Pública e Cidadania**, São Paulo, v. 17, n. 60, p. 31-53, 2012.

RONDÔNIA. **Lei Complementar nº 154/1996.** Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Rondônia, e dá outras providências. Porto Velho: Tribunal de Contas do Estado de Rondônia, 1996a. Disponível em: <https://bit.ly/2W2A2PH>. Acesso em: 20 maio 2020.

RONDÔNIA. Tribunal de Contas do Estado. **Resolução Administrativa nº 005/1996.** Aprova o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Rondônia. Porto Velho: Tribunal de Contas do Estado de Rondônia, 1996b. Disponível em: <https://bit.ly/37Muxdz>. Acesso em: 20 maio 2020.

**RORAIMA. Lei Complementar Estadual nº 6, de 6 de junho de 1994.** Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Roraima e dá outras providências. Boa Vista: Tribunal de Contas do Estado de Roraima, 1994. Disponível em: <https://bit.ly/37OiQ67>. Acesso em: 20 maio 2020.

**RORAIMA. Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Roraima.** Boa Vista: Tribunal de Contas do Estado de Roraima, 2020. Disponível em: <https://bit.ly/2KaVE9V>. Acesso em: 20 maio 2020.

**RIO DE JANEIRO. Lei nº 289, de 25 de novembro de 1981.** Regula a organização do Tribunal de Contas do Município do Rio de Janeiro e dá outras providências. Rio de Janeiro: Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, 1981. Disponível em: <https://bit.ly/2IvIN1H>. Acesso em: 20 maio 2020.

**RIO DE JANEIRO. Lei Complementar nº 63, de 1º de agosto de 1990.** Dispõe sobre a lei orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro e dá outras providências. Rio de Janeiro: Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, 1990. Disponível em: <https://bit.ly/39Uj66h>. Acesso em: 20 maio 2020.

**RIO DE JANEIRO. Deliberação nº 167, de 10 de dezembro de 1992.** Aprova o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro: Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, 1992. Disponível em: <https://bit.ly/39Uj66h>. Acesso em: 20 maio 2020.

**RIO DE JANEIRO. Deliberação nº 266, de 28 de maio de 2019.** Aprova o Novo Regimento Interno do Tribunal de Contas do Município do Rio de Janeiro. Rio de Janeiro: Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, 2019. Disponível em: <https://bit.ly/3qBWFc9>. Acesso em: 20 maio 2020.

RIO GRANDE DO NORTE. **Lei Complementar nº 464, de 5 de janeiro de 2012.** Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande Norte. Natal: Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte, 2012a. Disponível em: <https://bit.ly/3qGeK8R>. Acesso em: 20 maio 2020.

RIO GRANDE DO NORTE. **Resolução nº 9/2012.** Dispõe sobre a aprovação do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte. Natal: Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Norte, 2012b. Disponível em: <https://bit.ly/2IvRU2x>. Acesso em: 20 maio 2020.

RIO GRANDE DO SUL. **Lei nº 11.424, de 6 de janeiro de 2000.** Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado. Porto Alegre: Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, 2000. Disponível em: <https://bit.ly/3mVEWtP>. Acesso em: 20 maio 2020.

RIO GRANDE DO SUL. **Resolução nº 1.028/2015.** Aprova o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado. Porto Alegre: Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, 2015. Disponível em: <https://bit.ly/3n2dKcP>. Acesso em: 20 maio 2020.

SANTA CATARINA. **Lei Complementar nº 202, de 15 de dezembro de 2000.** Institui a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina e adota outras providências. Florianópolis: Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina, 2000. Disponível em: <https://bit.ly/3lZSEL4>. Acesso em: 20 maio 2020.

SANTA CATARINA. Tribunal de Contas do Estado. **Resolução nº TC-6/2001.** Institui o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina. Florianópolis: Tribunal de Contas do Estado de Santa

Catarina, 2001. Disponível em: <https://bit.ly/39W9SXm>. Acesso em: 20 maio 2020.

**SÃO PAULO. Lei nº 9.167, de 3 de dezembro de 1980.** Dispõe sobre a reorganização, competência, jurisdição e funcionamento do Tribunal de Contas do Município de São Paulo, e dá outras providências. São Paulo: Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, 1980. Disponível em: <https://bit.ly/2Iywn9q>. Acesso em: 20 maio 2020.

**SÃO PAULO. Lei Complementar nº 709, de 14 de janeiro de 1993.** Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado. São Paulo: Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, 1993. Disponível em: <https://bit.ly/37MyEq1>. Acesso em: 20 maio 2020.

**SÃO PAULO. Resolução nº 3, de 3 de julho de 2002.** Aprova o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Município de São Paulo. São Paulo: Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, 2002. Disponível em: <https://bit.ly/33WnC06>. Acesso em: 20 maio 2020.

**SÃO PAULO. Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo.** São Paulo: Tribunal de Contas do Estado de São Paulo, 2020. Disponível em: <https://bit.ly/2VYLTyi>. Acesso em: 20 maio 2020.

**SERGIPE. Lei Complementar nº 205, de 6 de julho de 2011.** Institui a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Sergipe, e dá providências correlatas. Aracaju: Tribunal de Contas do Estado de Sergipe, 2011. Disponível em: <https://bit.ly/3gs50dH>. Acesso em: 20 maio 2020.

**SERGIPE. Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Sergipe.** Aracaju: Tribunal de Contas do Estado de Sergipe, 2020. Disponível em: <https://bit.ly/37RR7Sh>. Acesso em: 20 maio 2020.

TOCANTINS. **Lei nº 1.284, de 17 de dezembro de 2001.** Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins. Palmas: Tribunal de Contas do Estado do Tocantins, 2001. Disponível em: <https://bit.ly/33WreiG>. Acesso em: 20 maio 2020.

TOCANTINS. **Resolução Normativa nº 2, de 4 de dezembro de 2002.** Aprova o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado do Tocantins. Palmas: Tribunal de Contas do Estado do Tocantins, 2002. Disponível em: <https://bit.ly/36ZV6wP>. Acesso em: 20 maio 2020.

Anexo A – Pesquisa sobre Decisão sobre Processos de Prestação de Contas<sup>6</sup>

REGIÃO	TRIBUNAL	LEI ORGÂNICA				LEGISLAÇÃO			REGIMENTO INTERNO	REDAÇÃO	DECISÃO FINAL CONTAS
		ART.		REDAÇÃO		Nº NORMATIVO	ART.	REDAÇÃO			
		Nº NORMATIVO	ART.	ART.	REDAÇÃO						
CENTRO- OESTE (Total 6)	TCU	Lei Federal nº 8.443, de 16/07/1992.	Art. 10.	Art. 10. A decisão em processo de tomada ou prestação de contas pode ser preliminar, definitiva ou terminativa. [...]	§ 2º Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal julga as <b>contas regulares, regulares com ressalva, ou irregulares.</b> [...]	Resolução TCU nº 246, de 30/11/2011. [...]	Art. 201.	Art. 201. A decisão em processo de prestação ou de tomada de contas, mesmo especial, pode ser preliminar, definitiva ou terminativa. [...]	§ 2º Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal julga as <b>contas regulares, regulares com ressalva ou irregulares.</b> [...]	Regulares, regulares com ressalva ou irregulares.	
	TC-DF	Lei Complementar nº 1, de 09/05/1994.	Art. 17.	Art. 17. As contas serão julgadas: I – <b>regulares</b> , quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão do responsável; II – <b>regulares com ressalva</b> , quando evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal de que não resulte dano ao Erário; III – <b>irregulares</b> , quando comprovada qualquer das seguintes ocorrências: [...]	Art. 17. As contas serão julgadas: I – <b>regulares</b> , quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão do responsável; II – <b>regulares com ressalva</b> , quando evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal de que não resulte dano ao Erário; III – <b>irregulares</b> , quando comprovada qualquer das seguintes ocorrências: [...]	Resolução nº 296, de 15/09/2016.	Arts. 197; 201.	Art. 197. A decisão em processo de prestação ou de tomada de contas, pode ser preliminar, definitiva ou terminativa. [...]	§ 2º Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal julga as <b>contas regulares, regulares com ressalva ou irregulares.</b> [...]	Regulares, regulares com ressalva ou irregulares.	
	TCE-GO	Lei nº 16.168, de 11/12/2007.	Art. 66.	Art. 66. A decisão em processo de prestação ou de tomada de contas, mesmo especial, pode ser preliminar, definitiva ou terminativa. [...]	Resolução nº 022/2008.	Art. 202.	Art. 202. A decisão em processo de prestação ou tomada de contas, mesmo especial, pode ser preliminar, definitiva ou terminativa. [...]	Art. 202. A decisão em processo de prestação ou tomada de contas, mesmo especial, pode ser preliminar, definitiva ou terminativa. [...]	Regulares, regulares com ressalva ou irregulares.		

<sup>6</sup> Pesquisa realizada com base nos sites institucionais, em 18 de maio de 2020.

REGIÃO	LEGISLAÇÃO						DECISÃO FINAL CONTAS
	LEI ORGÂNICA		REGIMENTO INTERNO		REDAÇÃO		
	ART.	REDAÇÃO	Nº NORMATIVO	ART.			
TRIBUNAL	Nº NORMATIVO						
TCE-MS	Lei Complementar nº 160, de 2/01/2012.	Art. 59. As prestações de contas serão consideradas: I – <b>regulares</b> , quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis e a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos de gestão do responsável; II – <b>regulares com ressalva</b> , quando evidenciarem impropriedade de natureza meramente formal, assim consideradas as condutas não compreendidas nas disposições do inciso III; III – <b>irregulares</b> , quando for comprovada a prática de infração, nos termos do disposto no art. 42. [...]	Resolução nº 98, de 5/12/2018.	Arts 184, I e 85.	II – Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal julga as <b>contas regulares, irregulares com ressalva ou irregulares</b> . [...] <b>Art. 184.</b> Se da efetividade do controle externo do Tribunal resultar demonstrada a regularidade, ainda que com ressalva, das contas prestadas pelo jurisdicionado, ser-lhe-á dada quitação, considerando as disposições previstas nos arts. 59, caput, I e II, e §§ 1º e 3º, e 60, todos da L.C. nº 160, de 2012. [...]	Regulares, regulares com ressalva ou irregulares.	
TCE-MT	Lei Complementar nº 269, de 22/01/2007.	Art. 16. Ao julgar as contas, o Tribunal decidirá se estas são <b>regulares, regulares com recomendações e/ou com determinações legais, irregulares ou ilíquidáveis</b> , definindo conforme o caso, a responsabilidade dos gestores. [...]	Resolução nº 14, de 2/10/2007.	Art. 190.	<b>Art. 190.</b> Ao julgar as contas o Tribunal Pleno ou as Câmaras decidirão se estas são regulares, regulares com recomendações e/ou determinações legais, ou irregulares, e, em não sendo materialmente possível o julgamento das contas, as declararam ilíquidáveis. (Nova redação do caput do artigo 190 dada pela Resolução Normativa nº 32/2012).	Regulares, regulares com recomendações e/ou com determinações legais, irregulares ou ilíquidáveis.	
TCM-GO	Lei nº 15.958, de 18/01/2007.	Art. 11, 12. O julgamento será: I – pela <b>regularidade</b> das contas;	Resolução Administrativa	Art. 172.	Art. 172. O julgamento das contas de gestão será: I – pela regularidade;	Regularidade, regularidade com	

REGIÃO	TRIBUNAL	LEGISLAÇÃO				DECISÃO FINAL CONTAS		
		LEI ORGÂNICA		REGIMENTO INTERNO				
		Nº NORMATIVO	ART.	REDAÇÃO	ART.			
NORDESTE (Total 10)	TCE-AL	Lei nº 5.604, de 20/01/1994	Art. 17.	<p>Art. 17. A decisão em processos de Prestação e Tomada de Contas, pode ser preliminar ou definitiva. [...]</p> <p>§2º – Definitiva, é a decisão pela qual o Tribunal julga as <b>contas regulares, regulares com ressalva, ou irregulares.</b></p>	Resolução nº 3/2001	Art. 94.	<p>Art. 94 As decisões em processos sujeitos ao julgamento do Tribunal são preliminares ou definitivas. [...]</p> <p>§ 2º Definitiva é a decisão transitada em julgado, em vista da qual o Tribunal terá considerado <b>regulares, com ressalvas ou irregulares</b> contas, procedimentos e instrumentos</p>	Regulares, regulares com ressalva, ou irregulares.
				<p>II – pela <b>regularidade das contas com ressalva;</b> III – pela <b>irregularidade</b> das contas. Art. 12. As contas de gestão serão consideradas: I – <b>regulares</b>, quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis; a legalidade, a legitimidade e a economicidade dos atos do responsável; II – <b>regulares com ressalva</b>, quando evidenciarem impropriedades ou qualquer outra falta de natureza formal, ou ainda a prática de ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico que não seja de natureza grave e que não represente injustificado dano ao Erário; III – <b>irregulares</b>, quando comprovadas quaisquer das seguintes ocorrências: [...]</p>				

REGIÃO	TRIBUNAL	LEGISLAÇÃO				REGIMIMENTO INTERNO ART.	REGIÃO INTERNO REDAÇÃO	DECISÃO FINAL CONTAS
		LEI ORGÂNICA		NORMATIVO				
		Nº NORMATIVO	ART.	Nº NORMATIVO	ART.			
	TCE-BA	Lei Complementar nº 5, de 4/12/1991.	Art. 24.	Art. 24. O Tribunal de Contas julgará quite, em crédito ou em débito o responsável, podendo, ainda, em relação às contas dos administradores ou ordenadores de despesas, a seu critério e segundo a natureza das irregularidades: I – aprovar, fazendo observações, <b>recomendações ou ressalvas</b> , quando for o caso, podendo, também, aplicar multa, na forma do art. 35 desta Lei; II – <b>desaprovar</b> , podendo aplicar multa, na forma do art. 35 desta Lei; III – <b>desaprovar, com imputação de débito</b> , que poderá ser cumulado com a medida prevista no art. 34 desta Lei; IV – arquivar, sem baixa de responsabilidade, quando ilíquidáveis, em caso fortuito ou de força maior.	Resolução nº 18, de 29/06/1992.	Art. 122.	jurídico-administrativos sujeitos a seu exame; [...] Art. 122. O Tribunal de Contas julgará quite, em crédito ou em débito o responsável por prestação ou tomada de contas, podendo ainda, a seu critério, de relação às contas: I – <b>aprovar</b> , quando expressam, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade, a economicidade, a moralidade e a razoabilidade dos atos de gestão do responsável; II – <b>aprovar com observações, recomendações ou ressalvas</b> , quando evidenciem impropriedades ou qualquer outra falha de natureza formal, ou ainda, a prática de ato de gestão que não configure gravidade e que não represente injustificado dano ao erário ou ao patrimônio público; III – <b>desaprovar</b> , quando configuradas, quaisquer das seguintes ocorrências: [...]	Aprovar, aprovar com observações, recomendações ou ressalvas, <b>desaprovar, com imputação de débito</b> .
	TCE-CE	Lei nº 12.509, de 06/12/1995.	Art. 10.	Art. 10 – A decisão em processo de tomada ou prestação de contas pode ser preliminar, definitiva ou terminativa. [...] <b>§ 2º – Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal julga as contas regulares, com ressalva ou irregulares;</b> [...]	Resolução nº 835, de 03/04/2007	Art. 30.	Art. 30. As deliberações do Plenário e, no que couber, as das Câmaras terão a forma de: III – parecer, quando se tratar de: a) Contas do Governador do Estado; b) outros casos em que, por lei, deva o Tribunal assim se manifestar; [...]	Regulares, ressalva ou irregulares.

REGIÃO	LEGISLAÇÃO				DECISÃO FINAL CONTAS		
	LEI ORGÂNICA		REGIMENTO INTERNO				
	Nº NORMATIVO	ART.	REDACÇÃO	ART.			
TRIBUNAL							
TCE-MA	Lei nº 8.258, de 06/06/2005.	Art. 14.	Art. 14. A decisão em processo de prestação ou de tomada de contas, mesmo especial, pode ser preliminar, definitiva ou terminativa. [...] § 2º Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal julga as <b>contas regulares, regulares com ressalva, ou irregulares.</b> [...]	Resolução Administrativa nº 1, de 21/01/2000.	Art. 187.	Art. 187. A decisão em processo de tomada ou de prestação de contas pode ser preliminar, definitiva ou terminativa. [...] § 2º Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal julga as <b>contas regulares, regulares com ressalva, ou irregulares.</b> [...]	Regulares, regulares com ressalva, ou irregulares.
TCE-PB	Lei Complementar nº 18, de 13/07/1993.	Art. 10.	Art. 10. A decisão em processo de tomada ou prestação de contas pode ser preliminar, definitiva ou terminativa. [...] § 2º – Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal julga as <b>contas regulares, regulares com ressalva, ou irregulares.</b> [...]	Resolução Normativa TC nº 10/2010	Art. 131.	Art. 131. Ao julgar contas, o Tribunal decidirá se estas são <b>regulares, regulares com ressalvas, irregulares ou ilíquidáveis</b> , conforme definição legal.	Regulares, regulares com ressalvas, ou irregulares ilíquidáveis.

REGIÃO	TRIBUNAL	LEI ORGÂNICA				LEGISLAÇÃO		REGIMENTO INTERNO		DECISÃO FINAL CONTAS
		Nº NORMATIVO	ART.	REDAÇÃO	Nº NORMATIVO	ART.	REDAÇÃO			
	TCE-PE	Lei nº 12.600, de 14/06/2004.	Art. 58, 60, 61.	Art. 58. Ao julgar contas, o Tribunal decidirá se estas são regulares, irregulares com ressalvas ou irregulares, definindo, conforme o caso, a responsabilidade civil dos interessados.	Resolução TC nº 15, de 10/11/2010.	-	Não consta.	Regulares, regulares com ressalvas ou irregulares.		
	TCE-PI	Lei nº 5.888, de 19/08/2009.	Art. 118.	Art. 118. A decisão em processo administrativo de contas pode ser preliminar, definitiva ou terminativa. [...] Definitiva é a decisão § 2º Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal emite parecer prévio, ou julga regulares, irregulares com ressalva ou irregulares as contas. [...]	Resolução TCE/PI nº 13, DE 26/08/2011.	Art. 359.	Art. 359. A decisão em processo de prestação de contas poderá ser preliminar, definitiva ou terminativa. [...] Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal emite parecer prévio ou julga regulares, irregulares com ressalva ou irregulares as contas. [...]	Regulares, regulares com ressalva ou irregulares as contas.		
	TCE-RN	Lei Complementar nº 464, de 05/01/2012.	Art. 69.	Art. 69. A decisão em processo de prestação ou tomada de contas pode ser: [...] I – definitiva, quando julga as contas regulares, irregulares com ressalva ou irregulares; ou [...] II – terminativa, quando [...]	Resolução nº 9/2012 TCE	Art. 258.	Art. 258. A decisão em processo de prestação ou tomada de contas pode ser: [...] I – definitiva, quando o Tribunal julga as contas regulares, irregulares com ressalva ou irregulares; ou [...] II – definitiva, quando o Tribunal julga as contas regulares, irregulares com ressalva ou irregulares; ou [...] III – terminativa, quando [...]	Regulares, regulares com ressalva ou irregulares.		
	TCE-SE	Lei Complementar nº 205, de 06/07/2011.	Art. 42.	Art. 42. Ao julgar as contas, o Tribunal deve decidir, quanto ao mérito, se estas são regulares, irregulares com ressalva, ou irregulares.	Regimento Interno. (S/ N)	Art. 90.	Art. 90. Ao julgar as contas, o Tribunal decidirá, quanto a o mérito, se estas são regulares, irregulares com ressalva, ou irregulares.	Regulares, regulares com ressalva, ou irregulares.		
	TCM-BA	Lei Complementar nº 6/1991.	Art. 40.	Art. 40 – As contas serão consideradas: I – regulares, quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a	Resolução nº 1.392/2019.	Art. 234.	Art. 234. As contas serão julgadas: I – regulares, quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis e a	Regulares, regulares com ressalvas, irregulares e ilíquidáveis.		

REGIÃO	TRIBUNAL	LEGISLAÇÃO				REGIMENTO INTERNO		DECISÃO FINAL CONTAS
		LEI ORGÂNICA		NORMATIVO		ART.	REDAÇÃO	
		Nº NORMATIVO	ART.	REDAÇÃO	Nº NORMATIVO			
				<p>legalidade, a legitimidade, a economicidade e a razoabilidade dos atos de gestão do responsável;</p> <p>II – <b>regulares com ressalvas</b>, quando evidenciarem impropriedade, falta de natureza formal, prática de ato indevido, que não seja de natureza grave e que não represente injustificado dano ao erário ou omissão do dever de prestar contas;</p> <p>III – <b>irregulares</b>, quando comprovada qualquer das seguintes ocorrências:</p> <p>1. grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial;</p> <p>2. injustificado dano ao erário, decorrente de ato de gestão ilegal, antieconômico ou não razoável;</p> <p>3. desfalque, desvio de dinheiros, bens, ou valores públicos;</p> <p>4. omissão do dever de prestar contas;</p> <p>5. prática de ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico.</p> <p>IV – <b>ilíquidáveis</b>, na hipótese prevista no artigo 44 da Lei Complementar nº 691.</p> <p>§ 1º O Tribunal poderá julgar irregulares as contas quando houver descumprimento de determinação da qual o responsável tenha conhecimento, feita em processo de tomada ou prestação de contas.</p>				
<b>NORTE</b> (Total 8)	TCE-AC	Lei Complementar	Art. 46.	<p>Art. 46 – A decisão em processo de tomada ou prestação de contas pode ser</p>	Resolução TCE nº 30, de 28/11/1996.	Art. 111.	<p>Art. III – As contas serão julgadas:</p>	Regulares, regulares com ressalva ou irregulares.

REGIÃO	TRIBUNAL	LEI ORGÂNICA				LEGISLAÇÃO		REGIMENTO INTERNO		DECISÃO FINAL CONTAS
		Nº NORMATIVO	ART.	REDAÇÃO	Nº NORMATIVO	ART.	REDAÇÃO			
		Nº Estadual nº 38, de 27/12/1993.		preliminar, definitiva ou terminativa. [...] § 2º – Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal julga as <b>contas regulares, regulares com ressalva ou irregulares.</b> [...]			I – <b>regulares</b> , quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos financeiros ou contábeis, e a legalidade, legitimidade e economicidade dos atos de gestão responsável; II – <b>regulares com ressalva</b> , quando apuradas omissão, impropriedade contábil ou falhas formais que não representem prejuízo ou risco de dano patrimonial, valendo as ressalvas como determinação para que o responsável ou seu sucessor tome providências para corrigi-las; III – <b>irregulares</b> , quando comprovadas qualquer das seguintes ocorrências: a) omissão no dever de prestar contas; b) grave infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial; c) injustificado dano ao erário, decorrente de ato de gestão ilegítimo ou antieconômico; d) alcance, desfalque, desvio de dinheiros, bens ou valores públicos. [...]			Regulares, regulares com ressalvas ou irregulares.
	TCE-AM	Lei nº 2.423, de 10/12/1996.	Art. 19.	Art. 19 – A decisão em processo de prestação ou tomada de contas pode ser: [...] II – definitiva: a decisão pela qual o Tribunal julga as <b>contas regulares, regulares com ressalvas ou irregulares.</b> [...]	Resolução nº 4, de 23/05/2002.	Art. 188.	Art. 188. A decisão do processo de prestação de contas pode ser: I – preliminar, quando se deva converter o julgamento em diligência; II – definitiva, se, em razão do exame de mérito, <b>fica determinada a regularidade, a regularidade com ressalvas ou a irregularidade das contas;</b>			Regulares, regulares com ressalvas ou irregulares.

REGIÃO	LEGISLAÇÃO				REGIMENTO INTERNO	REDAÇÃO	DECISÃO FINAL CONTAS	
	LEI ORGÂNICA		NORMATIVO					ART.
	ART.	REDAÇÃO	Nº	REDAÇÃO				
TCE-AP	Lei Complementar nº 10, de 20/09/1995.	Art. 36. Art. 36 – A decisão em processo de Tomada ou Prestação de Contas pode ser preliminar, definitiva ou terminativa. [...] § 2º Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal aprecia ou julga <b>regulares, irregulares com ressalva ou irregulares as contas.</b> [...]	Resolução Normativa nº 115/2003-TCE-AP	Art. 15.	[...] Art. 15. A decisão em processo de prestação ou tomada de contas e de tomada de contas especial pode ser preliminar, definitiva ou terminativa. [...] § 2º Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal julga as <b>contas regulares, irregulares com ressalva, ou irregulares.</b> [...]	Regulares, regulares com ressalva ou irregulares.		
TCE-PA	Lei Complementar nº 81, de 26/04/2012.	Art. 53 Art. 53. A Decisão em Processo de Prestação ou Tomada de Contas pode ser preliminar, definitiva ou terminativa. [...] § 2º Definitiva é a decisão de mérito pela qual o Tribunal, manifestando-se quanto à legalidade, legitimidade, moralidade, economicidade, eficiência e eficácia dos atos administrativos, julga as <b>contas regulares, regulares com ressalva ou irregulares.</b> [...]	Ato nº 81.	Art. 155.	Art. 155. A decisão em processos de atos sujeitos a registro, de fiscalização, de prestação ou tomada de contas pode ser preliminar, definitiva ou terminativa. [...] § 2º Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal: I – manifestando-se quanto à legalidade, legitimidade, moralidade, economicidade, eficiência e eficácia dos atos administrativos referentes às prestações e tomada de contas, <b>julga as contas regulares, irregulares com ressalva ou irregulares;</b> [...]	Regulares, regulares com ressalva ou irregulares.		
TCE-RO	Lei Complementar nº 154/1996	Art. 16. Art. 16. As contas serão julgadas: I – <b>regulares</b> , quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade e a economicidade dos atos de gestão do responsável;	Resolução Administrativa nº 5/TCER-1996	Art. 18.	Art. 18. A decisão em processo de tomada ou de prestação de contas pode ser preliminar, definitiva ou terminativa. [...] § 2º Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal julga as <b>contas regulares, regulares com ressalva ou irregulares.</b> [...]	Regulares, regulares com ressalva ou irregulares.		

REGIÃO	TRIBUNAL	LEGISLAÇÃO				DECISÃO FINAL CONTAS	
		LEI ORGÂNICA		REGIMENTO INTERNO			
		Nº NORMATIVO	ART. REDAÇÃO	Nº NORMATIVO	ART. REDAÇÃO		
			<p>II – <b>regulares, com ressalva</b>, quando evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza forma, de que não resulte dano ao Erário;</p> <p>III – <b>irregulares</b>, quando comprovadas quaisquer das seguintes ocorrências: [...]</p>				
	TCE-RR	Lei Complementar Estadual nº 6/1994	<p>Art. 17. As contas serão julgadas:</p> <p>I – <b>regulares</b>, quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade, a razoabilidade e a economicidade dos atos de gestão do responsável;</p> <p>(Redação dada pela Lei Complementar Estadual 225/2014)</p> <p>II – <b>regulares com ressalva</b>, quando evidenciarem impropriedade de que não resulte dano ao Erário;</p> <p>(Redação dada pela Lei Complementar Estadual nº 225/2014)</p> <p>III – <b>irregulares</b>, quando comprovada qualquer das seguintes ocorrências: [...]</p>	Art. 203.	<p>Art. 203. As contas serão julgadas:</p> <p>I – <b>regulares</b>, quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis, a legalidade, a legitimidade, a razoabilidade e a economicidade dos atos de gestão do responsável;</p> <p>II – <b>regulares com ressalva</b>, quando evidenciarem impropriedade de que não resulte dano ao Erário;</p> <p>III – <b>irregulares</b>, quando comprovada qualquer das seguintes ocorrências: [...]</p>	Regulares, regulares com ressalva, irregulares.	
	TCE-TO	Lei nº 1.284, de 17/12/2001.	<p>Art. 10. O Tribunal ao apreciar os processos, decidirá:</p> <p>I – em relação ao julgamento das contas públicas, pela <b>regularidade</b>,</p>	Resolução Normativa nº 2, de 04/12/2002.	Art. 71.	<p>Art. 71 – A decisão em processo de prestação ou tomada de contas e de tomada de contas especial pode ser preliminar, definitiva ou terminativa. [...]</p>	Regulares, regulares com ressalva, ou irregulares.

REGIÃO	TRIBUNAL	LEGISLAÇÃO				REGIMENTO INTERNO	DECISÃO FINAL CONTAS
		LEI ORGÂNICA		REGIMINTO INTERNO			
		Nº NORMATIVO	ART.	Nº NORMATIVO	ART.		
	TCM-PA	Lei Complementar nº 109/2016.	Art. 44.	<p>regularidade com ressalva, irregularidade, ou no sentido de serem as contas ilíquidáveis; [...]</p> <p>Art. 44. A decisão em processo de prestação ou tomada de contas, pode ser preliminar, definitiva ou terminativa.                      [...] § 2º Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal examina o mérito.                      [...]</p> <p>Art. 45. As contas serão julgadas:                      I – <b>Regulares</b>, quando, tempestivamente apresentadas e expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis e a legalidade, a legitimidade, a economicidade e a razoabilidade dos atos de gestão do responsável;                      II – <b>Regulares, com ressalva</b>, quando evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal de que não resulte dano ao Erário;                      III – <b>Irregulares</b>, quando comprovada qualquer das seguintes ocorrências:                      a) Omissão no dever de prestar contas, dada a não remessa dos balancetes e/ou do balanço geral do</p>	Art. 216.	<p>§ 2º – Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal julga as <b>contas regulares, regulares com ressalva, ou irregulares.</b>                      [...]</p> <p>Art. 216. Ao apreciar ou julgar as contas, o Tribunal Pleno decidirá se estas são regulares, regulares com ressalvas, ou irregulares, e, em não sendo materialmente possível deliberar sobre as contas, as declarará ilíquidáveis.</p>	Regulares, regulares com ressalvas, ou irregulares, e ilíquidáveis.

REGIÃO	TRIBUNAL	LEGISLAÇÃO				REGIMENTO INTERNO REDAÇÃO	DECISÃO FINAL CONTAS
		LEI ORGÂNICA		REGIMENTO INTERNO ART.	REGIMENTO INTERNO REDAÇÃO		
		Nº NORMATIVO	REDAÇÃO				
			exercício, espontaneamente ou mediante provocação do TCM-PA, observados os prazos e formas estabelecidos nesta Lei Complementar e pelo Regimento Interno, salvo em casos fortuitos ou de força maior, devidamente justificado e comprovado; b) Prática de ato ilegal, ilegítimo ou antieconômico; c) Infração grave a norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial; d) Dano injustificado ao Erário, decorrente de ato de gestão ilegítimo ou antieconômico; e) Desfalque ou desvio de dinheiro, bens ou valores públicos. IV – <b>Iliquídáveis</b> , quando materialmente impossível o julgamento do mérito e comprovadas quaisquer das seguintes ocorrências: [...]				
SUDESTE (Total 6)	TCE-ES	Lei Complementar nº 621, 8/03/2012.	Art. 84.	Art. 84. As contas serão julgadas: I – <b>regulares</b> , quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis e a legalidade, a legitimidade, a economicidade, a efetividade e a razoabilidade dos atos de gestão do responsável;	Art. 159.	Art. 159. Ao julgar as contas, o Tribunal decidirá, quanto ao mérito, se são <b>regulares, irregulares com ressalva ou irregulares</b> , exceto na hipótese de serem consideradas ilíquidáveis nos termos do art. 165 deste Regimento.	Regulares, regulares com ressalva, irregulares ou ilíquidáveis.

REGIÃO	TRIBUNAL	LEGISLAÇÃO				REGIMENTO INTERNO	DECISÃO FINAL	
		LEI ORGÂNICA		REGIM. INTERNO				REDAÇÃO
		Nº NORMATIVO	ART.	Nº NORMATIVO	ART.			
	TCE-MG	Lei Complementar nº 102, de 17/01/2008.	Art. 48.	Art. 48 – As contas serão julgadas: I – <b>regulares</b> , quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis e a legalidade, a legitimidade, a economicidade e a razoabilidade dos atos de gestão do responsável; II – <b>regulares, com ressalva</b> , quando evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal de que não resulte dano ao erário; III – <b>irregulares</b> , quando comprovada qualquer das seguintes ocorrências: [...]	Resolução nº 12/2008.	Art. 250.	Art. 250. As contas serão julgadas: I – <b>regulares</b> , quando expressarem, de forma clara e objetiva, a exatidão dos demonstrativos contábeis e a legalidade, a legitimidade, a economicidade e a razoabilidade dos atos de gestão do responsável; II – <b>regulares, com ressalva</b> , quando evidenciarem impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal de que não resulte dano ao erário; III – <b>irregulares</b> , quando comprovada qualquer das seguintes ocorrências: [...]	Regulares, regulares, com ressalva, irregulares.
	TCE-RJ	Lei Complementar nº 63, de 1/08/1990.	Art. 19.	Art. 19. Ao julgar as contas, o Tribunal decidirá se estas são <b>regulares, regulares com ressalva</b> ou <b>irregulares</b> , definindo, conforme o caso, a responsabilidade civil dos responsáveis.	Deliberação nº 167, de 10/12/1992.	Art. 20.	Art. 20 – Ao julgar as contas, o Tribunal decidirá se estas são <b>regulares, regulares com ressalva</b> ou <b>irregulares</b> , conforme o caso, a responsabilidade civil dos responsáveis.	Regulares, regulares com ressalva ou irregulares.

REGIÃO	TRIBUNAL	LEGISLAÇÃO				REGIMENTO INTERNO	REDAÇÃO	DECISÃO FINAL CONTAS
		LEI ORGÂNICA		NORMATIVO				
		Nº ART.	REDAÇÃO	Nº ART.	Nº ART.			
	TCE-SP	Lei Complementar nº 709, de 14/01/1993.	Art. 28. Artigo 28 – A decisão em processo de tomada ou prestação de contas pode ser preliminar, final ou terminativa. [...] § 2º – Final e a decisão pela qual o Tribunal de Contas julga regulares, com regulares ressalvas ou irregulares as contas. [...]	Regimento Interno (S/N).		Não localizado.	Regulares, com regulares ressalvas ou irregulares as contas.	
	TCM-RJ	Lei nº 289, de 25/11/1981.	Art. 43. Art. 43 – A decisão em processo de tomada ou prestação de contas pode ser preliminar, terminativa ou definitiva. [...] § 3º – Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal julga as contas regulares, regulares com ressalva, ou irregulares. [...]	Deliberação nº 266, de 28/05/2019.	Art. 138-A.	Art. 138-A. A decisão, nos processos do Tribunal, pode ser preliminar, terminativa ou definitiva. § 3º Definitiva é a decisão que julga as contas regulares, regulares com ressalva, irregulares ou põe fim ao processo. [...]	Regulares, regulares com ressalva, ou irregulares.	
	TCM-SP	Lei nº 9.167, de 03/12/1980.	Art. 40. Art. 40 – Na apreciação dos processos sujeitos à sua competência, o Tribunal manifestar-se-á, de forma definitiva, através de: I – Decisões, quando prolatadas por Juízo Singular ou Câmara. II – Acórdãos, quando prolatados pelo Tribunal Pleno, em matéria de sua competência exclusiva, ou em grau de recurso. [...]	Resolução nº 3, de 3/7/2002.	Art. 135	Art. 135 – Na apreciação dos processos sujeitos à sua competência, o Tribunal manifestar-se-á, de forma terminativa do processo, por meio de: I – decisões, quando proferidas por Juiz Singular ou Câmara; II – acórdãos, quando prolatados pelo Tribunal Pleno, em matéria de sua competência originária ou em grau de recurso. [...]	Definitiva; terminativa.	
SUL (Total 3)	TCE-PR	Lei Complementar nº 113, de 15/12/2005.	Art. 15. Art. 15. A decisão em processo de tomada ou prestação de contas pode ser	Resolução nº 1, de 24/01/2006.	Art. 245	Art. 245. Ao julgar as contas, o Tribunal decidirá se são regulares, regulares com ressalva ou irregulares.	Regulares, regulares com ressalva ou irregulares.	

REGIÃO	TRIBUNAL	LEISLAÇÃO				REGIMENTO INTERNO REDAÇÃO	DECISÃO FINAL CONTAS
		LEI ORGÂNICA		Nº NORMATIVO	ART.		
		Nº NORMATIVO	REDAÇÃO				
			preliminar, definitiva ou terminativa. [...] § 2º Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal de Contas emite parecer prévio, julga <b>regulares, regulares com ressalva ou irregulares as contas.</b> [...]				
	TCE-RS	Lei nº 11.424, de 06/01/2000.	Não consta.	Resolução nº 1.028/2015.	Art. 75.	Art. 75. As contas de gestão serão julgadas: <b>I – regulares;</b> <b>II – regulares com ressalvas, quando houver falhas formais; e</b> <b>III – irregulares.</b>	Regulares, regulares com ressalvas e irregulares.
	TCE-SC	Lei Complementar nº 202, de 15/12/2000.	Art. 12. A decisão em processo de prestação ou tomada de contas pode ser preliminar, definitiva ou terminativa. [...] § 2º Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal julga <b>regulares, regulares com ressalva ou irregulares as contas.</b> [...]	Resolução nº TC-06/2001.	Art. 15.	Art. 15. A decisão em processo de prestação ou tomada de contas e de tomada de contas especial pode ser preliminar, definitiva ou terminativa. [...] § 2º Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal julga as <b>contas regulares, regulares com ressalva, ou irregulares.</b> [...]	Regulares, regulares com ressalva ou irregulares.

## **Benefícios fiscais e gasto tributário no ICMS, espécies e métodos de mensuração**

Tax benefits and tax expenditures in ICMS, types  
and measurement methods

**Rodrigo Frota da Silveira<sup>1</sup>**

**Michel André Bezerra Lima Gradvohl<sup>2</sup>**

### **RESUMO**

Tendo em vista o elevado gasto tributário anual dos estados brasileiros e do Distrito Federal referentes a benefícios fiscais concedidos com base no ICMS, resulta a necessidade de mensurar adequadamente estes valores e controlar os seus resultados. A complexidade e diversidade da legislação tributária e dos benefícios relativos ao ICMS têm sido fortes empecilhos à construção de modelos adequados a mensurar tais renúncias fiscais. Este estudo tem por objetivo identificar, por meio de pesquisa qualitativa, espécies de benefícios fiscais com este imposto e desenvolver metodologias capazes de mensurar o montante de recursos públicos renunciados em cada modalidade identificada. O método aplicado foi a busca da Constituição e Leis Complementares no site do planalto e da legislação do ICMS, nos sites das administrações tributárias estaduais. Após a leitura, foram selecionadas apenas as normas referentes a benefícios fiscais. A pesquisa identificou padrões, divididos em famílias, gêneros e espécies, de benefícios fiscais com ICMS, assim como descreveu métodos de quantificação dos valores renunciados em cada modalidade. Os resultados obtidos são um primeiro passo no caminho para desenvolver uma metodologia que possibilite aos órgãos de controle aferir a relação de custo-benefício de cada modalidade de benefício deferido.

1 Graduado em direito e administração, mestre em administração pela FEA/USP, auditor tributário, professor, pesquisador, membro do conselho Técnico da Febrafite. E-mail: rodrigofsilveira@gmail.com

2 Doutor em ciências jurídicas e sociais, auditor fiscal da receita estadual, conselheiro do Contencioso Administrativo Tributário, do Conselho de Defesa dos Contribuintes e do Conselho Gestor do Fundo de Direitos Difusos do Estado do Ceará, professor e pesquisador. E-mail: miche.andre07@gmail.com

**Palavras-Chave:** Gasto Tributário. Benefícios Fiscais. ICMS. IVA. Modalidades. Aferição.

## ABSTRACT

In sight of the great annually tax expenses by the Brazilian States and the Federal District referring to tax benefits given with ICMS, ensues the necessity to control its results. The legislation complexity and diversity around this tribute and benefits has been a strong obstacle to the construction of adequate models to measure such tax waivers. This study aims to identify, through qualitative research, tax benefits models with this tax, and also aims to develop methodologies capable of measuring the amount of public resources waived in each identified modality. The method applied was the search for the Constitution and Complementary Laws on the website of the plateau palace and for the ICMS legislation, on the websites of the state tax administrations. After reading, only the rules regarding tax benefits were selected. The research has identified patterns and developed a classification system, considering characteristic and peculiarities of tax benefits with ICMS, and has described quantification methods of the waived values in each modality. The results obtained are a first step in the path to develop a methodology that allows control organizations to measure the relation of cost-benefit of each given benefit modality.

**Keywords:** Tax Expenditures. Tax Benefits. ICMS. VAT. Modalities. Measurement.

Recebido: 03-09-2020

Aprovado: 07-10-2020

## 1 INTRODUÇÃO

Benefícios fiscais, também identificados como renúncias fiscais, relativos ao ICMS, podem ser descritos e analisados de diversas formas.

Neste artigo, vamos analisá-los pela ótica jurídica, passando pela Constituição Federal e leis complementares, entre outras normas, e pela ótica econômica, passando pela carga tributária suportada pelo sujeito passivo ou pelo canal de distribuição. Veremos que alguns dispositivos normativos relativos ao ICMS podem ser considerados benefícios fiscais do ponto de vista jurídico, mas do ponto de vista econômico podem ser considerados “malefícios” fiscais. Por outro lado, alguns dispositivos normativos podem significar um benefício do ponto de vista econômico, mas do ponto de vista jurídico podem estar escritos de forma a não ser facilmente percebido o favor fiscal concedido.

Vamos utilizar neste artigo o conceito de gasto tributário de ICMS, como o desvio em relação à estrutura básica do tributo, instituído pela legislação estadual, que permite ao sujeito passivo ou ao canal de distribuição, desde a produção até a saída ao consumidor final, pagar um valor menor a título de ICMS, em comparação ao que seria devido, considerando a estrutura básica do imposto (PELLEGRINI, 2014).

Conforme dados do Boletim de Finanças dos Entes Subnacionais<sup>3</sup>, elaborado pela Secretaria do Tesouro Nacional, relativos ao ano de 2019, baseados nas informações disponibilizados pelas Secretarias de Fazenda dos Estados, os governos estaduais deixaram de arrecadar 91,7 bilhões de reais em decorrência de renúncias fiscais relativas a tributos estaduais.

A relevância econômica desse gasto tributário para as contas dos Estados e para as contas nacionais justifica o esforço para desenvolver uma metodologia específica para o cálculo das renúncias relativas ao ICMS, o tributo de maior importância para os Estados, que seja aplicável a todos os Estados, propiciando que os valores sejam corretamente apurados nos diversos entes e gerando a possibilidade de comparar os resultados obtidos em cada Estado.

No intuito de dar o primeiro passo no árduo caminho para desenvolver essa metodologia, objetivamos neste trabalho identificar, nas diversas

3

Disponível em: <https://bit.ly/3mP40Tc>. Acesso em: 8 nov. 2020.

e complexas legislações estaduais sobre ICMS, modelos de deferimento de benefícios fiscais com esse imposto, assim como desenvolver metodologias capazes de mensurar o montante de recursos públicos renunciados em cada modalidade identificada.

## **2 TIPOS DE BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS PREVISTOS NA LEGISLAÇÃO NACIONAL**

A Constituição Federal brasileira de 1988 trata de benefícios fiscais de forma ampla no artigo 150, § 6º, quando estabelece que quaisquer subsídios, isenção, redução de base de cálculo, concessão de crédito presumido, anistia ou remissão, relativos aos impostos, às taxas ou contribuições, só poderão ser concedidos mediante lei específica, Federal, Estadual ou Municipal, que regule exclusivamente as matérias acima enumeradas ou o correspondente tributo.

A Constituição trata de benefícios fiscais relativos ao ICMS, no artigo 155, § 2º, quando fixa regras relativas à isenção de ICMS, que pode ser com ou sem a manutenção dos créditos relativos às operações anteriores, quando determina que a priori a alíquota interna do ICMS não pode ser inferior à alíquota interestadual, quando prevê que o ICMS não incide sobre exportações e quando estabelece que compete a Lei Complementar Nacional regular a forma como, mediante deliberação dos Estados e do Distrito Federal, isenções, incentivos e benefícios fiscais serão concedidos e revogados. Desse conjunto de regras, podemos extrair duas considerações iniciais:

1 – A competência dos Estados para instituir o ICMS é limitada por disposição constitucional, tanto no que se refere ao campo de incidência do imposto como em relação às questões intrínsecas à regra de incidência do imposto, existindo, por exemplo, limitação na fixação de alíquotas;

2 – O ICMS pode ser objeto de benefício fiscal concedido pelos Estados, todavia, a forma de conceder esses benefícios é restrita, sendo

exigido acordo entre os Estados e veiculação por lei específica do Estado competente.

A Lei Complementar nº 87, de 13 de dezembro de 1996, que dispõe sobre o ICMS, não trata de benefícios fiscais desse imposto no que se refere à concessão e aos tipos de benefícios possíveis, mas trata do efeito desses benefícios. Em especial, trata dos efeitos da isenção na apuração do imposto devido e no crédito relativo às operações anteriores<sup>4</sup>.

A Lei Complementar nº 24, de 07 de janeiro de 1975, que dispõe sobre os convênios para a concessão de isenções do ICMS, por outro lado, identifica algumas espécies de benefícios fiscais de ICMS, além de descrever o processo mediante o qual os Estados, em conjunto, podem permitir que determinado benefício possa ser concedido por um ou alguns Estados. Dentre os benefícios citados nessa Lei, temos:

- 1 – Isenção;
- 2 – Redução de base de cálculo;
- 3 – Devolução total ou parcial do tributo;
- 4 – Incentivos fiscais ou financeiros fiscais, que resultem em redução ou eliminação do respectivo ônus.

A Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000, que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, não trata de benefícios fiscais especificamente em relação ao ICMS, mas ao tratar do tema Renúncia de Receitas, aborda o assunto de forma ampla e exige, entre outras condições, que a concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária, da qual decorra renúncia de receita, deve estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes. Em seguida, a LRF define que a renúncia compreende:

---

<sup>4</sup> Vide por exemplo, os §§ 1º e 3º do artigo 20: [...] não dão direito a crédito as entradas de mercadorias ou utilização de serviços resultantes de operações ou prestações isentas ou não tributadas [...], e é vedado o crédito relativo à mercadoria entrada no estabelecimento [...] quando a saída do produto resultante não for tributada ou estiver isenta do imposto, exceto se tratar-se de saída para o exterior.

- 1 – Anistia;
- 2 – Remissão;
- 3 – Subsídio;
- 4 – Crédito presumido;
- 5 – Concessão de isenção em caráter não geral;
- 6 – Alteração de alíquota, que implique redução discriminada de tributos;
- 7 – Modificação de base de cálculo, que implique redução discriminada de tributos;
- 8 – Outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado.

### **3 A CLASSIFICAÇÃO DOS BENEFÍCIOS FISCAIS DE ICMS PARA FINS DE GASTO TRIBUTÁRIO**

Os benefícios informados nas normas legais citadas não comportam uma lista exaustiva, como se depreende dos tipos abertos utilizados. Assim, para fins de análise de gasto tributário relativo ao ICMS, compete à doutrina propor uma classificação desses benefícios<sup>5</sup> e, em seguida, analisar os mais relevantes de forma detalhada<sup>6</sup>, tarefas que objetivamos realizar no presente trabalho.

Inicialmente, para estabelecer a classificação, devemos partir de algumas premissas:

1 – As limitações do poder de tributar, previstas na Constituição Federal ou em Lei Complementar Nacional, não devem ser consideradas como gasto tributário imputável ao Estado, mas a característica inerente à estrutura básica do imposto;

2 – Os benefícios que alteram a norma tributária padrão, notadamente, a incidência, alíquota, base de cálculo, créditos tributários, são alocados na família denominada benefícios tributários;

5 O Apêndice I contém exemplos de normas legais que veiculam diversas espécies de benefícios relativas ao ICMS, e o Apêndice II contém exemplos de como pode ser calculado o gasto tributário em cada caso.

6 O § 4º da Cláusula Primeira do Convênio ICMS 190, de 2017, apresenta uma relação de benefícios fiscais, mas tal como as demais normas citadas, parece não ser exaustiva. Essa relação não contém, por exemplo, a situação de alíquota interna inferior à alíquota interestadual.

3 – Os benefícios, que resultem em redução ou eliminação do ônus tributário ao longo do canal de distribuição, mas não se classificam como benefícios tributários, devem ser alocados na família denominada benefícios fiscais financeiros;

4 – As regras e os tratamentos tributários, que resultem em redução ou eliminação do respectivo ônus a determinado sujeito passivo, mas transferem esse ônus para outro agente ao longo do canal de distribuição, não serão considerados como gastos fiscais, se a cobrança no segundo agente for viável, integral e eficaz.

Classificação dos benefícios em famílias, em função do tipo de norma utilizada.

A – Benefícios Tributários: isenção, redução de base de cálculo, alíquotas diversificadas, crédito outorgado (presumido), não incidência não prevista na legislação nacional são gêneros dessa família, sendo que vários destes se dividem em espécies distintas, por exemplo, a isenção, com ou sem manutenção, dos créditos relativos à entrada;

B – Benefícios fiscais financeiros: anistia, remissão, devolução parcial ou total do tributo pago, parcelamento incentivado, subsídio fiscal ou financeiro, outros incentivos fiscais ou financeiros fiscais são gêneros desta família, sendo que alguns destes comportam mais de uma espécie.

## 4 BENEFÍCIOS TRIBUTÁRIOS

### 4.1 A isenção como gênero e suas espécies

A isenção talvez seja a rainha dos benefícios tributários. É o gênero de benefício tributário mais citado nos textos legais e, conseqüentemente, na doutrina e na jurisprudência. Ao dispensar o sujeito passivo de pagar o imposto que seria devido, a isenção é um tipo clássico de benefício de natureza tributária.

No ICMS, por ser tributo não cumulativo, devemos considerar o efeito da isenção sobre os créditos relativos às operações anteriores e também sobre o crédito nas operações posteriores. Considerando conjuntamente esses dois efeitos, teremos que, para fins de gasto tributário, a isenção no ICMS é um gênero que contém pelo menos quatro espécies:

I.1.1 – Isenção sem manutenção de créditos, em operação ou prestação destinada a não contribuinte do ICMS (isenção básica);

I.1.2 – Isenção com manutenção de créditos, em operação ou prestação destinada a não contribuinte do ICMS (isenção ampliada);

I.2.1 – Isenção sem manutenção de créditos, em operação ou prestação destinada ao contribuinte<sup>7</sup> do ICMS (pseudobenefício);

I.2.2 – Isenção com manutenção de créditos, em operação ou prestação destinada ao contribuinte do ICMS (isenção diferimento).

A isenção básica, por assim dizer, seria a espécie I.1.1, ou seja, a isenção sem manutenção de créditos, em operação destinada a não contribuinte do ICMS<sup>8</sup>. Nesse tipo de isenção, a renúncia tributária, ou seja, o gasto tributário do ente tributante, é equivalente ao valor do imposto que seria recolhido pelo sujeito passivo, caso sua operação de saída fosse tributada pelo ICMS e o valor dos créditos relativos às operações anteriores fosse utilizado para compensar parte do débito. O montante que deveria ser recolhido na ausência de isenção, resultante da diferença entre débitos das saídas e dos créditos das entradas, é o valor do benefício para o sujeito passivo, sendo também o valor do gasto tributário para o sujeito ativo.

A isenção ampliada seria a espécie I.1.2, ou seja, a isenção com manutenção de créditos relativos às operações anteriores, em operação destinada a não contribuinte do imposto. Nesse caso, o valor do benefício fiscal concedido ao sujeito passivo é a soma do valor do ICMS que ele iria recolher, caso sua operação própria fosse tributada mais o valor relativo

<sup>7</sup> As referências ao contribuinte do ICMS neste texto se referem aos contribuintes do ICMS sujeitos ao regime geral do imposto, previsto na LC 87, de 1996, que não sejam optantes pelo regime especial de tributação do Simples Nacional e nem a qualquer outro regime especial de tributação.

<sup>8</sup> Vide Constituição Federal, art. 155, § 2º, II, “a” e “b”.

ao imposto das operações anteriores registrado como crédito. O benefício seria o benefício I.1.1 acrescido do valor dos créditos registrados e, nesses termos, seria uma isenção ampliada.

A isenção I.2.1, sem manutenção de crédito em operação destinada ao contribuinte do ICMS, se concedida de forma isolada, ou seja, sem se estender até o final do canal de distribuição, pode ser, na realidade, um ganho tributário para o sujeito ativo, configurando um pseudobenefício, e não um gasto tributário.

Explicamos: como se trata de uma isenção de ICMS, no elo intermediário da cadeia de distribuição, que não permite que o valor dos créditos das operações anteriores seja mantido, e considerando que as operações seguintes serão tributadas, sem direito ao valor dos créditos de ICMS relativos às operações anteriores, o valor de ICMS coletado ao longo do canal de distribuição, desde o fabricante ou importador até o consumidor final, será maior do que se não existisse a isenção.

Assim, o benefício tributário concedido ao sujeito passivo não é equivalente a um gasto tributário para o ente tributante, pois o primeiro agente econômico não isento no canal de distribuição irá receber o produto isento, sem crédito de ICMS, e na saída deverá pagar o ICMS da saída sem direito a compensar os créditos da entrada. Como se trata de isenção sem manutenção de crédito, com tributação normal nas operações seguintes, o valor dos créditos não admitidos equivale a um ganho de tributação ao ente tributante. Por isso, essa espécie de benefício tributário não deve ser vista como um gasto tributário, mas como um ganho tributário.

Por outro lado, se a isenção I.2.1 for concedida a todos os elos do canal de distribuição e combinada com uma isenção I.1.1 na saída final a não contribuinte, formando uma sequência de isenções, no que se refere ao gasto tributário o resultado final será a soma do gasto da I.1.1 com o valor de todos os créditos não permitidos aos sujeitos passivos beneficiados com as isenções I.2.1. Isso seria maior que a I.1.1 isolada, mas inferior à isenção I.1.2.

A isenção I.2.2, com manutenção de crédito em operação destinada ao contribuinte do ICMS, se concedida de forma isolada, no meio do canal de distribuição, sem que as operações seguintes tenham qualquer benefício ou tratamento tributário especial, é um benefício tributário que não gera gasto nem ganho tributário para o ente tributante.

Seria equivalente a uma alteração do dever de pagar o imposto do sujeito passivo favorecido pelo benefício para o sujeito passivo da operação seguinte (não favorecido). Como o sujeito passivo favorecido poderá manter os créditos das operações anteriores e realizar a sua operação própria sem pagar o ICMS, significa que o elo seguinte do canal de distribuição vai receber o produto sem crédito (operação não tributada) e realizar a operação de saída com débito de ICMS (operação tributada). Dessa forma, do ponto de vista do ente tributante, não ocorre um gasto tributário, mas uma alteração da obrigação de pagar de um sujeito passivo a outro, que na linguagem do ICMS tem sido denominada de diferimento. Assim, a isenção da espécie I.2.2 deve ser tratada para fins de gasto tributário, como se fosse um diferimento de ICMS.

#### 4.2 A redução da base de cálculo e suas espécies

Por construção doutrinária e jurisprudencial<sup>9</sup>, o benefício tributário de redução de base de cálculo do ICMS tem sido tratado como uma isenção parcial.

Dessa forma, temos quatro espécies de redução de base de cálculo, que são análogas às espécies de isenção: R.1.1, R.1.2, R.2.1 e R.2.2. Nesses casos, o gasto tributário ou ganho tributário, no caso R.2.1, será maior ou menor a depender de quão significativa for a redução da base de cálculo concedida.

<sup>9</sup> STF em Repercussão Geral. Tema 299. RE 635688 julgado em 16/10/2014. A redução da base de cálculo de ICMS equivale à isenção parcial, o que acarreta a anulação proporcional de crédito relativo às operações anteriores, salvo disposição em lei estadual em sentido contrário. Redação da tese aprovada nos termos do item 2, da Ata da 12ª Sessão Administrativa do STF, realizada em 09/12/2015, um ano e dois meses após o julgamento.

Uma situação peculiar ocorre com reduções de base de cálculo, cuja redação do dispositivo legal segue o modelo: “[...] fica reduzida a base de cálculo de forma que a carga tributária seja equivalente a x% [...]” e que cumulativamente: (1) permita a manutenção dos créditos relativos às operações anteriores e (2) seja aplicável sucessivamente a todas as operações até a saída a não contribuinte. Nesse caso, temos uma quinta espécie de redução de base de cálculo, R.3, que para fins de gasto tributário é equivalente a aplicar a alíquota de x% de ICMS na operação. Seria a redução de base de cálculo-alíquota.

Outra situação peculiar que pode ocorrer no ICMS é a utilização da base de cálculo do ICMS por Substituição Tributária<sup>10</sup>, por pauta ou por pagamento antecipado terminativo, em valor inferior ao que seria compatível com o valor corrente da mercadoria ou do serviço no mercado ou inferior ao previsto na legislação nacional<sup>11</sup>. Tal redução de base de cálculo atípica, pois disfarçada, configuraria a sexta espécie de redução de base de cálculo, denominada R.4 ou redução de base de cálculo – base subestimada.

No caso R.4, o valor do gasto tributário seria a diferença entre o imposto devido com a utilização da base de cálculo defasada e o valor do imposto que seria devido, caso a base de cálculo tivesse sido fixada na forma prevista na Lei Complementar vigente.

### 4.3 A alíquota do ICMS

A premissa adotada de que devemos considerar gasto tributário como o desvio em relação à estrutura básica do tributo, instituído pela legislação estadual, apresenta como um de seus corolários que se o Estado criar uma alíquota inferior à prevista na estrutura básica da legislação

<sup>10</sup> Vide LC 87, de 1996, artigo 8º, inciso II, “c”, c/c §§ 4º e 6º.

<sup>11</sup> As regras nacionais para fixação da base de cálculo para fins de substituição tributária estão previstas no artigo 8º, da Lei Complementar 87 de 1996, e regras para arbitrar a base de cálculo são previstas no artigo 18 da mesma lei.

nacional do imposto, tal alíquota reduzida deve ser tratada como um gasto tributário.

A legislação nacional do imposto prevê que: (1) é facultado ao Senado Federal estabelecer alíquotas mínimas de ICMS para as operações internas, o que não ocorreu; (2) as alíquotas internas não poderão ser inferiores às previstas para as operações interestaduais, exceto nos casos permitidos, mediante convênio entre os Estados<sup>12</sup>.

Como o referido convênio entre os Estados é o destinado a aprovar benefícios fiscais relativos ao ICMS, podemos entender que a adoção de qualquer alíquota interna inferior à aplicável nas operações interestaduais configura desvio em relação à estrutura básica do imposto e, portanto, configura um gasto tributário.

O Senado fixou quatro alíquotas de ICMS para operações e prestações interestaduais mediante as Resoluções 22/1989 (7% e 12%), 95/1996 (4% no transporte interestadual de carga) e 13/2012 (4% para os produtos importados, salvo as exceções). Destas quatro alíquotas, a única de aplicação geral é a de 12%, prevista no artigo 1º da Resolução 22/1989<sup>13</sup>, pois as demais tratam de situações específicas, de exceções e não da estrutura básica do imposto.

Dessa forma, entendemos<sup>14</sup> que qualquer alíquota de ICMS inferior a 12%, aplicável às operações internas em decorrência de legislação estadual, deve ser considerada um gasto tributário de ICMS.

Tal raciocínio também pode ser estendido para a redução de base de cálculo da espécie R.3 e, para qualquer outra norma tributária atípica que, aplicada às operações de determinado sujeito passivo, resulte em uma carga tributária inferior a 12% do valor das operações de saída, sendo permitida a manutenção dos créditos das entradas.

12 Vide Constituição Federal, artigo 155, § 2º, V e VI.

13 A alíquota do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação, nas operações e prestações interestaduais, será de 12%. Artigo 1º, da Resolução do Senado nº 22, de 1989.

14 O STF se manifestou nesse sentido ao conceder medida cautelar na ADI-MC 2021.

#### 4.4 Crédito outorgado ou presumido

As expressões “crédito outorgado” e “crédito presumido” têm sido utilizadas na legislação tributária do ICMS, ora como sinônimas, ora para indicar fenômenos distintos, porém, semelhantes. Não cabe no escopo deste artigo discutir o conceito de cada uma dessas expressões, nem propor a distinção entre uma e outra. Para fins de gasto tributário, podemos distinguir três espécies de crédito outorgado ou presumido de ICMS.

O primeiro caso, C.1, é um crédito bônus. O ente tributante permite que o sujeito passivo se credite de determinado valor, fixo ou variável, a título de crédito de ICMS, mantendo inalterados os créditos ordinários referentes às entradas e os débitos referentes às operações de saída realizadas. Nesse caso, o valor do crédito permitido é o exato valor do gasto tributário realizado.

O segundo caso, C.2, é um crédito troca. O ente tributante permite que o sujeito passivo se credite de determinado valor, fixo ou variável, a título de crédito de ICMS, desde que o sujeito passivo deixe de se creditar de determinados créditos que teria direito face à legislação normal do imposto, em decorrência das entradas ocorridas. Nesse caso, o gasto tributário é o resultado da diferença entre: (1) o valor do crédito permitido em função do benefício tributário e (2) o valor do crédito que o sujeito passivo deixou de utilizar, relativo às entradas ocorridas.

O terceiro caso, C.3, é um crédito conta de chegada. O ente tributante permite que o sujeito passivo se credite de determinado valor a título de crédito de ICMS, no montante necessário e suficiente para que o ICMS apurado no período, que deverá ser recolhido, seja um valor preestabelecido. O crédito é calculado ao final do período (ex-post), para que o ICMS apurado chegue ao valor preestabelecido. Assim, é uma conta de chegada. Em curta síntese, nesse caso, deixa de ser aplicado o modelo “normal” de apuração do ICMS, com débitos pela saída e créditos pela entrada, e

passa a ser utilizado um modelo distinto, no qual o valor do ICMS a ser recolhido é previamente fixado, com base em uma referência não prevista na legislação nacional do ICMS. Por vezes, adota-se como referência um percentual do valor das saídas totais, um percentual do valor de determinadas saídas ou um valor fixo em reais. Nessa espécie de crédito outorgado, o valor do gasto tributário é a diferença entre o valor do ICMS que seria apurado com as regras normais (com as regras gerais do imposto) e o valor do ICMS apurado em função do benefício tributário concedido.

O crédito outorgado, nas modalidades C.2 e C.3, pode ser utilizado para simplificar o cálculo do imposto devido pelo sujeito passivo, reduzindo custos de apuração e conformidade do lado do sujeito passivo, e custos de fiscalização e auditoria do lado da administração tributária. Mas, se existir diferença entre o valor que seria devido pelas regras gerais do imposto e o valor devido com a aplicação das regras especiais, ocorre o gasto tributário.

#### 4.5 Não incidência e não exercício da competência tributária

Na doutrina tributária, a não incidência é o fenômeno que ocorre quando determinado fato do mundo fenomênico não se configura um fato gerador do imposto. Alguns casos de não incidência estão expressamente previstos na Constituição Federal, como a exportação de mercadorias para o exterior. Nesse caso, não advém um gasto tributário, pois se trata da estrutura básica do tributo.

Todavia, existem casos de não incidência tributária que decorrem do não exercício da competência tributária pelo ente tributante. Isso ocorre quando a Constituição Federal atribui a competência normativa ao Estado, a Lei Complementar Nacional descreve o fato como passível de incidência de ICMS, mas a legislação estadual não prevê a incidência ou expressamente afasta a incidência em relação ao fato específico. Nesses casos, temos a não incidência por omissão (NI.1) e a não incidência expressa (NI.2).

É importante distinguir a não incidência expressa, decorrente apenas de norma estadual, da não incidência didática prevista em norma nacional e repetida na norma estadual para fins didáticos. Enquanto a primeira é um gasto tributário, a segunda não é, pois se trata da estrutura básica do imposto.

O valor do gasto tributário, tanto na hipótese de não incidência por omissão (NI.1), como na hipótese de não incidência expressa (NI.2), deve ser calculado pela diferença entre o valor dos créditos que o sujeito passivo teria direito e o valor dos débitos que seriam devidos, caso a não incidência não existisse.

#### 4.6 Diferimento, suspensão e casos correlatos

Existem situações nas quais o sujeito passivo, que pratica o fato gerador e seria o contribuinte natural do imposto, é dispensado de declarar e pagar o ICMS, e outro sujeito passivo, na qualidade de responsável, passa a ter o dever de declarar e pagar o ICMS. Esse tipo de situação geralmente é denominado diferimento, classificado do ponto de vista tributário como uma espécie de substituição tributária e, em regra, não representa um gasto tributário. Isso ocorre, porque o valor do imposto que deixou de ser declarado e pago pelo contribuinte é declarado e pago pelo responsável na operação seguinte ou na seguinte da seguinte.

Todavia, em alguns casos, a legislação é desenhada de tal forma que o imposto diferido nunca é declarado e pago pelo responsável, pois não se cria norma com essa obrigação que abarque todos os casos em que ocorreu o diferimento. Nesse caso, temos o diferimento isenção, que, para fins de gasto tributário, opera de forma análoga à isenção com manutenção de crédito. No diferimento isenção, D.1, o gasto tributário é equivalente ao débito que deixou de ser declarado.

Outra situação, encontrada no ICMS, é permitir que o sujeito passivo deixe de declarar e pagar o imposto em determinado momento, desde que o faça em momento posterior, quando ocorrer determinado fato. Durante esse intervalo de tempo o imposto fica suspenso. Se, para cada hipótese de suspensão, existir a respectiva hipótese de declaração e pagamento posterior, essa situação não configura um gasto tributário.

Mas, de forma análoga ao que ocorre no diferimento, na suspensão pode ocorrer de a legislação estar desenhada de tal forma que a declaração e o pagamento do imposto no momento posterior não estejam previstos. Nesse caso, teríamos a suspensão isenção, S.1, a qual, do ponto de vista do gasto tributário, equivale a uma isenção com manutenção de crédito de ICMS.

## 5 BENEFÍCIOS FISCAIS FINANCEIROS

### 5.1 Anistia e remissão

Anistia e remissão<sup>15</sup> são, respectivamente, a dispensa do pagamento da multa e a dispensa do pagamento do imposto devido. Tais favores fiscais podem ser aplicáveis antes ou depois de o débito tributário estar formalmente constituído, a depender do texto da norma legal que os concedeu, e podem significar a dispensa parcial ou integral do débito.

Entendemos que os valores de cuja cobrança for dispensada em decorrência de anistia, A.1, remissão, R.1, e anistia com remissão, AR.1, devem ser tratados, em regra, como gasto tributário.

<sup>15</sup> Embora se possa alegar que a anistia não trata de imposto, mas de multa, e não deve ser tratada como um gasto tributário, cabe destacar que o artigo 14, da LC 101/2000, prevê que a anistia é uma renúncia fiscal. Dessa forma, entendemos adequado classificar a anistia como um gasto tributário. LC 101, de 2000, LRF, artigo 14, § 1º, “a renúncia compreende anistia, remissão, subsídio, crédito presumido, concessão de isenção em caráter não geral, alteração de alíquota ou modificação de base de cálculo que implique redução discriminada de tributos ou contribuições, e outros benefícios que correspondam a tratamento diferenciado”. Vide, ainda, o Convênio ICMS 126, de 29 de dezembro de 2017.

Entendemos, ainda, que deve ser computado como gasto tributário o valor dos acréscimos legais, que seriam aplicáveis ao imposto e à multa devidos, tais como juros e atualização monetária, mas que deixaram de ser cobrados em função da anistia ou remissão concedidos.

Todavia, algumas hipóteses específicas de anistia e remissão não deveriam ser tratadas como gasto tributário, pois representam uma gestão eficiente da administração tributária, uma redução líquida de gastos públicos, e não um gasto. Um exemplo desse tipo de anistia e remissão, que não deve ser classificado como gasto tributário, seria a anistia e remissão de débitos de pequeno valor, cuja cobrança envolveria um gasto maior do que o valor que se pretende receber.

## 5.2 Parcelamento e parcelamento incentivado

O parcelamento de débito tributário afeta a receita tributária do exercício, pois se deixa de receber o valor no próprio exercício, à vista, para receber em exercícios seguintes. Assim, em regra, o parcelamento é uma causa de gasto tributário. No entanto, em determinadas situações, o parcelamento talvez não deva ser considerado um gasto tributário, mas uma ferramenta de cobrança administrativa ou judicial do débito tributário que deixou de ser pago tempestivamente. Nessa hipótese, o parcelamento seria uma ferramenta de gestão da administração tributária.

Entendemos que o parcelamento não deveria ser considerado um gasto tributário, se três condições forem atendidas: (1) o valor parcelado deve ter como origem ICMS devido, não pago tempestivamente, acrescido de multa, juros e correção monetária; (2) o valor a ser pago no futuro, trazido a valor presente pela taxa Selic, deve igual ou superior ao valor do débito para pagamento à vista; (3) o parcelamento deve ser concedido apenas para situações específicas e determinadas, deve ter limites, não podendo ser utilizado como regra ordinária de pagamento do imposto.

A violação da restrição (1) significa que o parcelamento é, na realidade, o prazo ordinário de pagamento do imposto, e não uma forma de pagar o imposto já vencido, líquido e exigível<sup>16</sup>. Se for esse o caso, temos um parcelamento prazo ordinário extralongo, P.1.

A violação da restrição (2) significa que o parcelamento é combinado com um benefício fiscal, pois o valor presente das parcelas vincendas, descontado à taxa de juros Selic, será inferior ao valor do débito tributário parcelado<sup>17</sup>. Essa situação configura um parcelamento financeiramente beneficiado, P.2.

A violação da restrição (3) significa que o contribuinte poderá sempre deixar de recolher o valor do imposto devido e parcelar o valor devido ao longo do tempo, sem quaisquer limites e condições, de forma continuada<sup>18</sup>. Tal situação deve ser tratada como um gasto tributário e configura um parcelamento generalizado, P.3.

É comum observar o parcelamento combinado com anistia (total ou parcial), remissão parcial e juros reduzidos. Esse caso de gasto tributário, decorrente do combo de benefícios fiscais e tributários, deve ser tratado como parcelamento incentivado, P.4.

Destacamos que se os prazos ordinários de recolhimento do ICMS forem posteriores ao (1) décimo dia do segundo mês subsequente àquele em que tenha ocorrido o fato gerador, para indústrias, ou ao (2) vigésimo dia do mês subsequente, para os demais contribuintes, tais prazos devem ser tratados como benefício fiscal. Nesse caso, teríamos o gasto tributário da espécie parcelamento prazo, P.5.

Nos casos de gasto tributário decorrente de parcelamento, o valor do gasto tributário deve ser calculado pela diferença entre o valor do débito tributário para pagamento à vista, na data do vencimento, sem quaisquer

16 Vide Cláusula Sexta do Convênio ICMS 126, de 29 de dezembro de 2017, que trata do prazo de pagamento do ICMS.

17 Vide CTN, artigos 155, 155-A, e 161, e Cláusula Décima Segunda do Convênio ICMS 126, de 29 de dezembro de 2017, que trata de atualização dos valores devidos de ICMS.

18 Vide Convênio ICMS 126, de 29 de setembro de 2017, que estabelece as condições nas quais os Estados podem conceder parcelamento.

descontos de juros, multa e impostos devidos, e o valor presente líquido das parcelas vincendas descontado à taxa Selic.

### 5.3 Devolução total ou parcial

Nesse gênero de benefício fiscal financeiro, o valor do ICMS incidente na operação é determinado com a utilização de alíquota e base de cálculo normais, isto é, compatíveis com as regras ordinárias do ICMS, e o imposto é apurado e recolhido sem nenhum benefício tributário. Todavia, após o recolhimento do valor devido, o ente tributante, de forma direta ou indireta, realiza a devolução parcial ou total do valor do imposto pago.

O exemplo clássico desse gênero de benefício fiscal financeiro é o Fundap, instituído na década de 1970. No Fundap, após o imposto ser recolhido para o Estado, o banco interveniente faz a liberação do dinheiro para o contribuinte, a título de financiamento, retém um percentual, e o saldo devedor do financiamento pode ser liquidado antecipadamente em leilão em condições financeiras vantajosas<sup>19</sup>.

Existem diversas formas de se desenhar esse tipo de benefício, com diferentes graus de criatividade e complexidade. Nesses casos, como regra geral, o montante do gasto tributário é o valor presente líquido da “devolução” recebida, que pode assumir formas jurídicas e econômicas mais diversas.

### 5.4 Subsídio fiscal ou financeiro

Na teoria da tributação, é possível encontrar definições que distinguem incentivos fiscais, conceituados como a redução ou exclusão da carga tributária, de subsídios fiscais, conceituados como vantagens financeiras

---

<sup>19</sup> O Fundap é um financiamento para apoio a empresas com sede no Espírito Santo e que realizam operações de comércio exterior tributadas com ICMS no Estado. Empresas industriais com sede no Espírito Santo, que fazem uso de insumo importado, também podem se habilitar aos financiamentos do Fundap. Vide Manual Operacional do Fundap em: <https://bit.ly/3mTEHQ7>.

dadas pelo governo para alcançar algum resultado, mas cuja natureza não seja relacionada, ainda que indiretamente, à devolução ou ao reembolso da carga tributária decorrente da atividade do contribuinte<sup>20</sup>.

No âmbito do ICMS, o benefício fiscal do gênero subsídio seria definido como uma vantagem financeira concedida pelo Estado tributante ao contribuinte, desde que observadas certas condições que não sejam relacionadas, direta ou indiretamente, ao ICMS pago ou devido, em função da atividade realizada pelo sujeito passivo.

Seria, por exemplo, a concessão de um valor à empresa, digamos, 10 mil reais por mês, durante determinado prazo, digamos 60 meses, condicionado à ocorrência de determinado evento, digamos a manutenção de 20 funcionários no estabelecimento, e limitado ao valor do ICMS recolhido no mês anterior.

É necessário que exista alguma ligação entre o valor do subsídio e o ICMS, passado, presente ou futuro, ainda que seja relativa ao cálculo do montante, para que o benefício fiscal possa ser considerado um gasto tributário desse imposto. O valor do gasto tributário é o valor do subsídio concedido.

### 5.5 Outros incentivos fiscais ou financeiros fiscais, que resultem em redução ou eliminação do ônus tributário ordinário

Esse gênero é de natureza residual. Isso significa que devem ser classificadas nele as espécies de benefícios fiscais ou financeiros relativas ao ICMS, não classificadas nos gêneros anteriores que, de alguma forma, resultem em redução ou eliminação do ônus tributário ordinário.

Em regra, o valor do gasto tributário nos casos de benefício fiscal financeiro puro, ou seja, não combinado com benefício tributário, é a diferença entre o valor do imposto apurado, e o valor líquido dispendido

<sup>20</sup> Nesse sentido, veja Dênia Maria Milagres, em “Incentivos Fiscais”, v. 29, n. 3, Revista de Ciência Política, p. 105, 1986.

para pagar o imposto<sup>21</sup>, trazido a valor presente, quando parte do montante pago for a prazo.

Na hipótese de benefício combinado, de natureza tributária e financeira, a mensuração pode ser realizada em duas etapas. Primeiro, analisando o gasto tributário decorrente do benefício tributário. Depois, analisando o gasto financeiro decorrente do benefício financeiro e, finalmente, somando ambos.

Um caso interessante, nesse tipo residual de benefício, é o regime especial que substitui o cálculo do ICMS devido no método tradicional de débitos pelas saídas menos créditos pelas entradas, pela aplicação de um percentual fixo sobre a saída, sem permitir créditos pelas entradas, o que, na prática, transforma o imposto de não cumulativo em um tributo cumulativo sobre o valor das saídas ou das vendas.

Seria o regime especial de percentual sobre as vendas, RE.1. Nesse caso, o gasto tributário seria a diferença entre o valor pago e o valor que seria devido, aplicando o método tradicional de apuração do imposto.

## **6 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Este estudo tem por objetivo identificar, por meio de pesquisa qualitativa, espécies de benefícios fiscais com esse imposto e demonstrar a possibilidade de mensurar o montante de recursos públicos renunciados em cada modalidade identificada.

Verificamos que os benefícios tributários relativos ao ICMS podem ser definidos de diversas formas e concedidos por meio de normas com redação as mais variadas. Mesmo considerando esse obstáculo, conseguimos atingir nosso objetivo de identificar modalidades desses benefícios, assim como métodos de mensuração dos valores renunciados, como demonstramos no texto principal e nos dois apêndices deste artigo.

---

21 O valor líquido gasto seria a diferença entre o valor bruto gasto, trazido a valor presente, e o valor de eventuais montantes recebidos, também trazidos a valor presente, utilizando a taxa Selic como parâmetro de juro.

Para fins de cálculo do gasto tributário de ICMS nos Estados, devem ser consideradas apenas as normas estaduais que se distanciam da estrutura básica do imposto. Dessa forma, as regras nacionais, previstas na Constituição Federal e em leis complementares, não podem ser consideradas como fontes de gastos tributários do ICMS nos Estados.

Apenas normas estaduais, que permitem ao sujeito passivo ou ao canal de distribuição pagar um valor menor de ICMS, é que devem ser consideradas como fontes de gasto tributário. Tais normas podem ser relativas aos benefícios tributários, benefícios fiscais financeiros (famílias) ou a ambos conjuntamente e podem ser classificadas em famílias, gêneros e espécies, para facilitar sua identificação e o cálculo do gasto tributário decorrente, como exemplificado nos Apêndices I e II.

O tema é abrangente e complexo. Assim, a classificação e os critérios ora propostos são os primeiros passos no que se refere especificamente à elaboração de uma metodologia destinada à identificação e mensuração do gasto tributário relativo ICMS, que possibilite aos Tribunais de Contas aferir a relação custo benefício de cada modalidade de renúncia fiscal com esse imposto.

Mensurar os valores de ICMS, renunciados por um estado, não pode ser um fim em si mesmo, mas um passo no caminho de verificar se os benefícios deferidos estão sendo eficazes em atingir suas metas – isso quando são estabelecidas metas (GRADVOHL, 2016) – tarefa propícia aos órgãos de controle.

Nesse sentido, resta clara a necessidade de uma atuação conjunta dos tribunais de contas com servidores das Administrações Tributárias experientes em ICMS. Identificar quais dados são importantes, onde se encontram e transformá-los em informações úteis já demonstramos ser factível. Entendemos que o próximo passo deve ser a efetivação dessa união de conhecimentos em um projeto piloto para aferir empiricamente os resultados ora apresentados e realizar os desenvolvimentos necessários.

As questões tratadas neste artigo podem e devem ser aprimoradas por meio de críticas e aperfeiçoamentos posteriores, pois a construção do conhecimento é uma tarefa coletiva e progressiva.

## REFERÊNCIAS

ALAGOAS. Decreto nº 38.317, de 22 de março de 2000. Dispõe sobre o regime de substituição tributária nas operações que destinem mercadorias a revendedores que efetuem venda porta-à-porta. **Diário Oficial do Estado de Alagoas**, Maceió, 23 mar. 2020. Disponível em: <https://bit.ly/3mXw86A>. Acesso em: 8 nov. 2020.

ALAGOAS. Lei nº 5.901, de 02 de janeiro de 1997. Altera dispositivos da Lei nº 5.671, de 1º de fevereiro de 1995, que dispõe sobre o programa de desenvolvimento integrado do Estado de Alagoas – PRODESIN. **Diário Oficial do Estado de Alagoas**, Maceió, 2 jan. 1997. Disponível em: <https://bit.ly/39MHJ4V>. Acesso em: 8 nov. 2020.

BAHIA. **Decreto nº 5.444, de 30 de maio de 1996**. Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (ICMS). Salvador: Governo do Estado, 1996. Disponível em: <https://bit.ly/3mVpwpl>. Acesso em: 8 nov. 2020.

BAHIA. **Decreto nº 7.798, de 05 de maio de 2000**. Aprova o regulamento do fundo de desenvolvimento social e econômico – Fundese, dos programas a ele vinculados e dá outras providências. Salvador: Governo do Estado, 2000. Disponível em: <https://bit.ly/3oASNGb>. Acesso em: 8 nov. 2020.

BAHIA. **Decreto nº 7.799, de 09 de maio de 2000.** Dispõe sobre o tratamento tributário nas operações que indica e dá outras providências. Salvador: Governo do Estado, 2000. Disponível em: <https://bit.ly/31RZSk3>. Acesso em: 8 nov. 2020.

BAHIA. **Decreto nº 19.190, de 27 de agosto de 2019.** Dispõe sobre o tratamento tributário nas operações realizadas por central de distribuição de lojas de departamento, e dá outras providências. Salvador: Governo do Estado, 2019. Disponível em: <https://bit.ly/39Qxahe>. Acesso em: 8 nov. 2020.

BRASIL. Convênio ICMS 126, de 29 de setembro de 2017. Brasília, DF: Conselho Nacional de Política Fazendária, 2017. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 5 out. 2017. Disponível em: <https://bit.ly/39Nnd44>. Acesso em: 8 nov. 2020.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988.** Brasília, DF: Presidência da República, [2020]. Disponível em: <https://bit.ly/32O3YmL>. Acesso em: 6 nov. 2020.

BRASIL. **Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.** Dispõe sobre o Sistema Tributário Nacional e institui normas gerais de direito tributário aplicáveis à União, Estados e Municípios. Brasília, DF: Presidência da República, [1966]. Disponível em: <https://bit.ly/3mVEnQC>. Acesso em: 8 nov. 2020.

BRASIL. **Lei Complementar nº 87, de 3 de setembro de 1996.** Dispõe sobre o imposto dos Estados e do Distrito Federal sobre operações relativas à circulação de mercadorias e sobre prestações de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, [1996]. Disponível em: <https://bit.ly/39RUMvA>. Acesso em: 8 nov. 2020.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000.** Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, [2000]. Disponível em: <https://bit.ly/3ovlkNn>. Acesso em: 8 nov. 2020.

BRASIL. **Resolução do Senado Federal nº 22, de 19 de maio de 1989.** Estabelece alíquota do imposto sobre operações relativas a circulação de mercadorias e sobre prestação de serviços de transporte interestadual e intermunicipal e de comunicação, nas operações e prestações interestaduais. Brasília, DF: Presidência da República, [1989]. Disponível em: <https://bit.ly/3ouq5qE>. Acesso em: 8 nov. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ADI-MC 2021.** Relator: Ministro Maurício Corrêa. Brasília, 04 de agosto de 1999. Brasília, DF: Diário da Justiça, [1999].

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Repercussão Geral, Tema 299.** RE 635688. Relator: Ministro Gilmar Mendes. Brasília, 16 de outubro de 2014. Brasília, DF: Diário da Justiça Eletrônico, [2014].

CEARÁ. Decreto nº 22.083, de 10 de setembro de 1992. Dispõe sobre o prazo de recolhimento do ICMS para os estabelecimentos industriais de embalagens flexíveis de polietileno e polipropileno. **Diário Oficial do Estado do Ceará**, Fortaleza, 10 ago. 1992. Disponível em: <https://bit.ly/3gqVzuT>. Acesso em: 8 nov. 2020.

ESPÍRITO SANTO. Decreto nº 3.174, de 14 de dezembro de 2012. Regulamenta a Lei nº 9.937 de 22 de novembro de 2012. **Diário Oficial do Estado do Espírito Santo**, Vitória, 22 nov. 2012. Disponível em: <https://bit.ly/2VM8qhM>. Acesso em: 8 nov. 2020.

ESPÍRITO SANTO. Lei nº 2.508, de 22 de maio de 1970. Dispõe sobre a autorização para criação do Fundo de Desenvolvimento das Atividades Portuárias – Fundap, e dá outras providências. **Diário Oficial do Estado do Espírito Santo**, Vitória, 2 jul. 1970. Disponível em: <https://bit.ly/2JMs5Mf>. Acesso em: 8 nov. 2020.

ESPÍRITO SANTO. Lei nº 9.937, de 23 de novembro de 2012. Dispõe sobre a legislação de regência do Fundo para o desenvolvimento das Atividades Portuárias – Fundap. **Diário Oficial do Estado do Espírito Santo, Vitória**, 17 dez. 2012. Disponível em: <https://bit.ly/2LiaufB>. Acesso em: 8 nov. 2020.

GRADVOHL, M. A. B. L. Necessidade de controle dos benefícios tributários. **Revista Controle**, Fortaleza, v. 14, n. 2, p. 82-115, 2016.

MILAGRES, D. M. Incentivos fiscais. *Revista de Ciência Política*, Rio de Janeiro, v. 29, n. 3, p. 103-117, 1986. Disponível em: <https://bit.ly/2K0Ri58>. Acesso em: 8 nov. 2020.

MINAS GERAIS. Decreto nº 47.762, de 20 de novembro de 2019. Dispõe sobre os procedimentos a serem adotados pelo contribuinte adquirente mineiro ou pelo substituto tributário, inclusive o localizado em outra unidade da Federação, para a remissão de créditos tributários relativos ao ICMS, decorrentes de operações para as quais tenham sido concedidos benefícios em desacordo com o disposto na alínea “g” do inciso XII do § 2º do art. 155 da Constituição Federal, e na Lei Complementar Federal nº 24, de 7 de janeiro de 1975. **Diário Oficial do Estado de Minas Gerais**, Belo Horizonte, 21 nov. 2019. Disponível em: <https://bit.ly/2JUcx8R>. Acesso em: 8 nov. 2020.

PARAÍBA. Lei nº 11.707, de 10 de junho de 2020. Dispõe sobre a remissão e a anistia de créditos tributários, constituídos ou não, na forma que especifica o Convênio ICMS 14/20. **Diário Oficial do Estado da Paraíba**, João Pessoa, 12 jun. 2020. Disponível em: <https://bit.ly/31XLerw>. Acesso em: 8 nov. 2020.

PELLEGRINI, J. A. **Gastos Tributários**: conceitos, experiência internacional e o caso do Brasil. Brasília, DF: núcleo de estudos e Pesquisas, 2014. Disponível em: <https://bit.ly/2ImHYW>. Acesso em: 8 nov. 2020.

PERNAMBUCO. Lei Complementar nº 362, de 22 de junho de 2017. Institui o Programa Especial de Recuperação de Créditos Tributários – PERC, que dispõe sobre a redução parcial de valores de multas e juros previstos na legislação do ICM e do ICMS nas condições que especifica, bem como promove alterações na Lei Complementar nº 107, de 14 de abril de 2008. **Diário Oficial do Estado do Pernambuco**, Recife, 22 jun. 2017. Disponível em: <https://bit.ly/3mWkDfL>. Acesso em: 8 nov. 2020.

RIO DE JANEIRO (Estado). Decreto nº 38.938, de 07 de março de 2006. Altera o tratamento tributário para trigo e os produtos que menciona, e dá outras providências. **Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro**, Rio de Janeiro, 7 mar. 2006. Disponível em: <https://bit.ly/3IUv962>. Acesso em: 8 nov. 2020.

RIO DE JANEIRO (Estado). Decreto nº 41.483, de 18 de setembro de 2008. Dispõe sobre a concessão de tratamento tributário diferenciado para os contribuintes que menciona e dá outras providências. **Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro**, Rio de Janeiro, 19 set. 2008. Disponível em: <https://bit.ly/3mW17CB>. Acesso em: 8 nov. 2020.

RIO DE JANEIRO (Estado). Lei nº 3.578, de 6 de junho de 2001. Ratifica instrumento firmado pelo Estado do Rio de Janeiro. **Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro**, Rio de Janeiro, 6 jun. 2001. Disponível em: <https://bit.ly/3oydqmE>. Acesso em: 8 nov. 2020.

RIO DE JANEIRO (Estado). Lei nº 4.189, de 29 de setembro de 2003. Dispõe sobre a concessão de incentivos fiscais às empresas que vierem a investir nas regiões norte-noroeste fluminenses, e dá outras providências. **Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro**, Rio de Janeiro, 30 dez. 2003. Disponível em: <https://bit.ly/36XIwOJ>. Acesso em: 8 nov. 2020.

RIO DE JANEIRO (Estado). Lei nº 4.531, de 31 de março de 2005. Dispõe sobre a concessão de tratamento tributário especial para os estabelecimentos industriais que especifica com sede localizada no Estado do Rio de Janeiro, e dá outras providências. **Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro**, Rio de Janeiro, 31 mar. 2005. Disponível em: <https://bit.ly/3gtM8ef>. Acesso em: 8 nov. 2020.

RIO GRANDE DO SUL. Decreto nº 37.699, de 26 de agosto de 1997. Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação (RICMS). **Diário Oficial do Estado do Rio Grande do Sul**, Porto Alegre, 26 ago. 1997. Disponível em: <https://bit.ly/3glm8l8>. Acesso em: 8 nov. 2020.

SANTA CATARINA. Decreto nº 2.870, de 27 de agosto de 2001. Aprova o Regulamento do Imposto sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação do Estado de Santa Catarina. **Diário Oficial do Estado de Santa Catarina**, Florianópolis, 28 ago. 2001. Disponível em: <https://bit.ly/33Uq2fM>. Acesso em: 8 nov. 2020.

SANTA CATARINA. **Lei nº 12.498, de 12 de dezembro de 2002**. Altera a Lei nº 10.297, de 1996, que dispõe sobre o ICMS. **Diário Oficial do Estado de Santa Catarina**, Florianópolis, 17 dez. 2002. Disponível em: <https://bit.ly/2VP2NPV>. Acesso em: 8 nov. 2020.

SÃO PAULO (Estado). Decreto nº 45.490, de 30 de novembro de 2000. Aprova o Regulamento do Imposto Sobre Operações Relativas à Circulação de Mercadorias e Sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação – RICMS. **Diário Oficial do Estado de São Paulo, São Paulo**, 30 nov. 2000. Disponível em: <https://bit.ly/2JXktGz>. Acesso em: 8 nov. 2020.

TESOURO NACIONAL. **Boletim de finanças dos entes subnacionais**. Brasília, DF, 2020. Disponível em: <https://bit.ly/3mP40Tc>. Acesso em: 8 nov. 2020.

## APÊNDICE I

Exemplos de normas legais que veiculam as espécies de benefício

### PARTE A – BENEFÍCIOS TRIBUTÁRIOS

#### Isenção

I.1.1 – Isenção básica – Isenção sem manutenção de créditos, em operação ou prestação destinada a não contribuinte do ICMS.

Exemplo: art. 86, Anexo I, do RICMS/SP: fica isenta a saída ou fornecimento de água natural proveniente de serviços públicos de captação, tratamento e distribuição para redes domiciliares, efetuada por órgão da Administração Pública, centralizada ou descentralizada, inclusive por

empresa concessionária ou permissionária.

I.1.2 – Isenção ampliada – Isenção com manutenção de créditos, em operação ou prestação destinada a não contribuinte do ICMS.

Exemplo: art. 55, Anexo I, do RICMS/SP: ficam isentas as operações e as prestações de serviços internas, relativas à aquisição de bens, mercadorias ou serviços por órgãos da Administração Pública Estadual Direta e suas Fundações e Autarquias.

I.2.1 – Pseudobenefício – Isenção sem manutenção de créditos, em operação ou prestação destinada ao contribuinte do ICMS.

Exemplo: art. 139, Anexo I, do RICMS/SP: fica isenta a prestação de serviço de transporte intermunicipal rodoviário, ferroviário ou aquaviário de bem ou mercadoria, destinada ao contribuinte do imposto neste Estado, desde que o serviço de transporte tenha início e término em território paulista.

I.2.2 – Isenção/diferimento – Isenção com manutenção de créditos, em operação ou prestação destinada ao contribuinte do ICMS.

Exemplo: art. 24, Anexo I, do RICMS/SP: fica isenta a saída interna de óleo diesel destinado ao consumo por embarcação pesqueira nacional registrada neste Estado na Capitania dos Portos e no Instituto Brasileiro de Meio Ambiente e Recursos Renováveis – Ibama.

## **Redução da Base de Cálculo**

R.1.1 – Redução básica, sem manutenção de créditos, em operação ou prestação destinada a não contribuinte do ICMS.

Exemplo: art. 268, inciso XVIII, do RICMS/BA: é reduzida a base de cálculo nas operações internas com querosene de aviação (QAV) destinado à empresa de serviço de transporte aéreo de passageiros (transporte aéreo de passageiro está fora do campo de incidência do ICMS).

R.1.2 – Redução ampliada, com manutenção de créditos, em opera-

ção ou prestação destinada a não contribuinte do ICMS.

Exemplo: art. 1º, §3º, c/c Art. 3º, §1º, do Decreto BA 7799, de 2000: nas operações de saídas internas de estabelecimentos inscritos no Cadastro de Contribuintes do ICMS sob os códigos de atividades econômicas constantes do Anexo Único, que integram este Decreto, destinadas à pessoa jurídica não contribuinte do ICMS, a base de cálculo será reduzida, e não será exigido o estorno proporcional dos créditos fiscais relativos aos insumos e bens adquiridos e aos serviços tomados, vinculados às operações subsequentes amparadas pelo benefício previsto neste artigo.

R.2.1 – Redução pseudobenefício, sem manutenção de créditos, em operação ou prestação destinada a contribuinte do ICMS.

Exemplo: art. 3º, do Decreto RJ 41.483, de 2008: fica concedida redução da base de cálculo do ICMS incidente nas operações internas realizadas pelos estabelecimentos atacadistas com produtos de perfumaria, cosméticos e de toucador, relacionados no anexo único a este Decreto, de forma que a carga tributária seja equivalente a 14% (quatorze por cento), sendo 2% (dois por cento) destinado ao FECP.

R.2.2 – Redução diferimento, com manutenção de créditos, em operação ou prestação destinada a contribuinte do ICMS.

Exemplo: art. 90, do RICMS/SC: fica reduzida a base de cálculo do imposto nas operações promovidas por distribuidores ou atacadistas estabelecidos em território catarinense com destino ao contribuinte do imposto, em 29,411%, nas saídas de mercadorias sujeitas à alíquota de 17% (dezessete por cento).

R.3 – Redução de base de cálculo/alíquota. É a redução de base de cálculo que, para fins de gasto tributário, equivale a aplicar uma alíquota de x% de ICMS na operação.

Exemplo: art. 1º, Anexo II, do RICMS/SP: fica reduzida a base de cálculo do imposto incidente em operação, interna ou interestadual, com os produtos a seguir indicados de forma que a carga tributária resulte no

percentual de 4% (quatro por cento).

Exemplo: art. 47, RICMS/RJ: a base de cálculo do ICMS na saída interna de gás liquefeito de petróleo (GLP), de gás liquefeito derivado de gás natural (GLGN) e de gás natural é reduzida de forma que a carga tributária incidente resulte no percentual de 12% (doze por cento).

R.4 – Redução de base de cálculo/base subestimada. É a utilização da base de cálculo com o valor corrente da mercadoria, do serviço no mercado ou inferior ao previsto na legislação nacional.

Exemplo: art. 50, do RICMS/SP: em operação realizada com programa para computador (software), personalizado ou não, o imposto será calculado sobre uma base de cálculo que corresponderá ao dobro do valor de mercado do seu suporte informático.

Exemplo: art. 2º, § 1º, do Decreto AL 38.317, de 2000: fixa margem de valor agregado (MVA) diferenciado para contribuinte com regime especial de venda porta à porta.

## **Alíquota**

A.1 – Alíquota interna inferior a 12% (doze por cento). Exemplo: art. 26, do RICMS/SC:

As alíquotas do imposto, nas operações e prestações internas, inclusive na entrada de mercadoria importada e nos casos de serviços iniciados ou prestados no exterior, são: [...] IV – 7% (sete por cento) nas prestações de serviços de comunicação destinadas a empreendimentos enquadrados no Programa de Fomento às Empresas Prestadoras de Serviço de ‘Telemarketing’.

## **Crédito outorgado ou presumido**

C.1 – Crédito bônus.

Exemplo: art. 15, XIX, “a”, do RICMS/SC: fica concedido crédito

to presumido ao fabricante estabelecido neste Estado, equivalente a 5% (cinco por cento) do valor das saídas internas dos seguintes produtos: café torrado em grão ou moído.

Exemplo: art. 1º, do Decreto BA 19190, de 2019: nas operações realizadas por central de distribuição de lojas de departamento será concedido crédito presumido equivalente a 1,5% (um inteiro e cinco décimos por cento) do valor total das entradas interestaduais de mercadorias tributadas com alíquota de 7% (sete por cento), limitado o referido valor a 3% (três por cento) do valor total das operações de saídas interestaduais de mercadorias tributadas realizadas no respectivo período fiscal de apuração.

#### C.2 – Crédito troca.

Exemplo: Art. 15, X, do RICMS/SC: fica concedido crédito presumido ao fabricante estabelecido neste Estado, de 4% (quatro por cento), calculado sobre o valor da entrada de leite in natura produzido em território catarinense, proporcionalmente às saídas tributadas de produtos derivados de leite, observado que o benefício será utilizado em substituição aos créditos referidos no art. 41 do Regulamento.

Exemplo: art. 52, do RICMS/SC: em substituição aos créditos efetivos do imposto, observado o disposto no art. 23, o contribuinte poderá optar por crédito presumido de 33,33% do valor do imposto devido na prestação interna de serviço de transporte aéreo.

#### C.3 – Crédito conta de chegada.

Exemplo: art. 15, XIII, “a”, do RICMS/SC: fica concedido crédito presumido ao fabricante estabelecido neste Estado, vedada a utilização de qualquer outro benefício fiscal previsto neste Regulamento, nas saídas de farinha de trigo e mistura para a preparação de pães classificadas no código 1901.20.9900 da NBM/SH, calculadas sobre o valor do imposto devido pela operação própria, no percentual de 100% (cem por cento), quando o destinatário for contribuinte localizado no Estado de São Paulo.

Exemplo: art. 2º, da Lei RJ 4189, de 2003: concessão de crédito presumido de até 100% (cem por cento) do ICMS.

## **Não incidência**

NI.1 Não incidência por omissão.

Exemplo. Lei SC 12.498, de 2002, no que se refere à incidência de ICMS na importação realizada por não contribuinte do ICMS. O STF, no julgamento do RE nº 439.796, entendeu que:

Para que a constituição do crédito tributário seja válida, a incidência deve ocorrer na presença concomitante dessas três condicionantes: existência de competência, exercício dessa competência pela União, resultante em norma geral em matéria tributária e exercício de competência por cada um dos estados-membros e pelo Distrito Federal.

Razão pela qual, para serem consideradas válidas, as leis estaduais deveriam ter sido editadas posteriormente à EC 33/2001 e à LC 114/2002. Assim, no julgamento do RE nº 744.694, reconheceu a inconstitucionalidade da Lei do Estado de Santa Catarina (Lei nº 12.498/02), e a não incidência de ICMS nas importações dessa natureza, até que fosse publicada lei para instituir no imposto para esta situação.

NI.2 Não incidência expressa.

Exemplo: art. 7º, XVII, do RICMS/SP. Prevê a não incidência do ICMS no desembaraço aduaneiro decorrente de reimportação de bem ou mercadoria remetido ao exterior sob amparo do Regime Aduaneiro Especial de Exportação Temporária.

## **Diferimento**

D.1 – A legislação é desenhada de tal forma que o imposto diferido nunca é declarado e pago pelo responsável, pois não se cria norma com essa obrigação que abarque todos os casos em que ocorreu o diferimento.

Exemplo: art. 54, II, “a”, do Livro I, do RICMS/RS: exclui-se a

responsabilidade pelo pagamento do imposto diferido: relativamente às entradas decorrentes de importação do exterior das mercadorias referidas: no Apêndice XVII, itens [...] Trata da exclusão de responsabilidade pelo pagamento do imposto diferido relativamente às entradas decorrentes de importação de partes, peças e componentes para a fabricação de vagões e locomotivas.

Exemplo: art. 4º, do Decreto RJ 38.938, de 2006: fica dispensado o pagamento do imposto diferido referente às operações anteriores à venda ao consumidor final dos seguintes produtos mencionados no Decreto nº 32.161, de 11 de novembro de 2002 [...].

## **Suspensão**

S.1 – A legislação está desenhada de tal forma que a declaração e pagamento do imposto no momento posterior não esteja prevista ou, na prática, não se aplique às situações fáticas ocorridas.

Exemplo: art. 400-N, do RICMS/SP: o lançamento do imposto incidente no desembaraço aduaneiro de mercadoria, sem similar produzida no país, destinada à sociedade de propósito específico, localizada neste Estado, para posterior fornecimento como matéria-prima ou produto intermediário na fabricação de medicamento pela Fundação para o Remédio Popular (Furp), quando a importação for efetuada diretamente pela referida sociedade, fica suspenso para o momento em que esta promover a saída da mercadoria de seu estabelecimento.

## **Parte B – Benefícios fiscais financeiros**

### **Anistia e remissão**

A.1 – Anistia.

Exemplo: art. 2º, inciso I, da LC PE 362, de 2017: redução do cré-

dito tributário corresponde aos seguintes percentuais, na hipótese de pagamento à vista, 85% (oitenta e cinco por cento) da multa e 90% (noventa por cento) dos juros.

**R.1 – Remissão.**

Exemplo: art. 1º do Decreto MG 47.762, de 2019. Para a remissão de créditos tributários, relativos ao ICMS, decorrentes de operações para as quais tenham sido concedidos benefícios em desacordo com o previsto na alínea “g” do inciso XII, do § 2º, do art. 155, da Constituição Federal, e na Lei Complementar Federal nº 24, de 7 de janeiro de 1975, o contribuinte adquirente mineiro ou o substituto tributário, inclusive o localizado em outra unidade da Federação, deverá observar o disposto neste decreto.

**AR.1 – Anistia com remissão.**

Exemplo: Lei PB 11.707, de 2020. Ficam concedidas remissão e anistia dos créditos tributários, constituídos ou não, inscritos ou não em dívida ativa, inclusive os espontaneamente denunciados pelo contribuinte, ainda que ajuizados, decorrentes dos benefícios fiscais, previstos nos itens 33 e 34, do Anexo Único, da Lei nº 11.308, de 8 de abril de 2019.

## **Parcelamento e parcelamento incentivado**

**P.1 – Parcelamento prazo ordinário extralongo.**

Exemplo: § 1º, do art. 1º, do Decreto BA 7798 de 2000: poderá, ainda, o Fundo de Fomento e Desenvolvimento Socioeconômico (Fundese) financiar o pagamento de impostos incidentes na importação de produtos destinados à comercialização e industrialização promovidas por novas indústrias instaladas no Estado.

**P.2 – Parcelamento financeiramente beneficiado.**

Exemplo: art. 3º, da Lei AL 5901, de 1997: o financiamento obtido a título de incentivo creditício, de que trata o art. 4º, inciso III, alínea a, da Lei nº 5.671, de 1º de fevereiro de 1995, será reposto pelo valor originariamente tomado, sobre ele não incidindo juros ou atualização de qualquer espécie.

#### P.4 – Parcelamento incentivado – Combo.

Exemplo: Art. 2º, inciso II, da LC PE 362, de 2017: redução do crédito tributário corresponde aos seguintes percentuais na hipótese de pagamento parcelado, em até 36 (trinta e seis) parcelas mensais e sucessivas 60% (sessenta por cento) da multa e 70% (setenta por cento) dos juros.

#### P.5 – Parcelamento prazo regulamentar longo.

Exemplo: art. 1º, do Decreto CE 22.083, de 1992: o recolhimento do ICMS pelos estabelecimentos industriais de embalagens flexíveis de polietileno e polipropileno, relativo aos fatos geradores ocorridos nos meses de julho a dezembro de 1992, poderá realizar-se até 120 (cento e vinte) dias após o respectivo período de apuração.

### **Devolução total ou parcial**

#### D.1 – Devolução total ou parcial do valor do ICMS recolhido.

Exemplo: Lei ES 2508, de 1970 e Lei ES 9937, de 2012, combinadas com art. 2º, do Decreto ES 3174, de 2012: o financiamento relativo às operações realizadas ao amparo da Lei n.º 2.508, de 1970, terá valor equivalente a 3% (três por cento) da operação de que decorrer a saída de mercadorias do estabelecimento importador, correspondente a 75% (setenta e cinco por cento) do imposto recolhido, nas operações com alíquota do ICMS igual a 4% (quatro por cento).

### **Subsídio fiscal ou financeiro**

SF.1 – Vantagem financeira concedida pelo Estado tributante ao contribuinte, desde que observadas certas condições, que não sejam relacionadas, direta ou indiretamente, ao ICMS pago ou devido.

Exemplo: Lei RJ 3578, de 2001, Anexo, Cláusula Segunda, Item 2.2, “a”: conceder à Cintra financiamento de capital de giro, no valor equi-

valente a 30% (trinta por cento) da receita total de vendas mensal, em parcelas mensais e sucessivas, limitadas a 75% (setenta e cinco) dos impostos estaduais incrementais, próprios e retidos, recolhidos em favor do Estado do Rio de Janeiro, no mesmo mês de referência do faturamento, com prazo de fruição de 13 (treze) anos, a contar da data da primeira operação de venda, e prazo de amortização de 13 (treze) anos, contados após o prazo de utilização e carência, e incidência de juros nominais de 3% (três por cento) ao ano.

### **Outros incentivos fiscais**

RE.1. – Regime especial de percentual sobre as vendas.

Exemplo: Lei RJ 4531, de 2005, artigo 2º: o estabelecimento industrial enquadrado nos setores de atividade de que trata o artigo 1º desta Lei, poderá recolher o ICMS, equivalente a 2,5% sobre o faturamento realizado no mês de referência, sendo que a utilização da sistemática de apuração a que refere este artigo veda o aproveitamento de qualquer crédito do ICMS.

## **APÊNDICE II**

Exemplos de cálculo do gasto tributário

### **I.1.1 Isenção básica**

Alíquota de ICMS de 18% (dezoito por cento).

Isenção de ICMS na venda do produto X no varejo ao consumidor final (não contribuinte do ICMS) no valor de R\$ 1.000,00, sem manutenção dos créditos de ICMS incidente na aquisição do produto X. Produto X adquirido pelo varejista pelo valor de R\$ 700,00, sem isenção de ICMS.

(1) ICMS na venda do produto X pelo varejista =  $18\% \times R\$ 1.000,00$   
= R\$ 180,00;

(2) ICMS na aquisição do produto X pelo varejista =  $18\% \times R\$ 700,00$  = R\$ 126,00;

(I) ICMS que seria recolhido, se não houvesse isenção =  $(1) - (2) = R\$ 180,00 - R\$ 126,00 = R\$ 54,00$ ;

(II) ICMS recolhido com a isenção = R\$ 0,00;

(III) Crédito acumulado para abater do ICMS sobre vendas de outros produtos do varejista = R\$ 0,00;

Gasto tributário =  $(I) - (II) + (III) = R\$ 54,00 - R\$ 0,00 - R\$ 0,00$   
= R\$ 54,00;

Observação: o varejista deixa de recolher R\$ 54,00 ( $[1] - [2]$ ) de ICMS e perde o direito de utilizar o crédito de ICMS de R\$ 126,00 (2).

### I.1.2 Isenção ampliada

Alíquota de ICMS de 18% (dezoito por cento).

Isenção de ICMS na venda do produto X no varejo ao consumidor final (não contribuinte do ICMS) no valor de R\$1.000,00, com manutenção dos créditos de ICMS incidente na aquisição do produto X. Produto X adquirido pelo varejista pelo valor de R\$ 700,00, sem isenção de ICMS.

(1) ICMS na venda do produto X pelo varejista =  $18\% \times R\$ 1.000,00$   
= R\$ 180,00;

(2) ICMS na aquisição do produto X pelo varejista =  $18\% \times R\$ 700,00$  = R\$ 126,00;

(I) ICMS que seria recolhido, se não houvesse isenção =  $(1) - (2) = R\$ 180,00 - R\$ 126,00 = R\$ 54,00$ ;

(II) ICMS recolhido com a isenção = R\$ 0,00;

(III) Crédito acumulado para abater do ICMS sobre vendas de outros produtos do varejista = R\$ 126,00;

Gasto tributário = (I) - (II) + (III) = R\$ 54,00 - R\$ 0,00 + R\$ 126,00 = R\$ 180,00.

Observação: o varejista deixa de recolher R\$ 54,00 ([1] - [2]) de ICMS, mas mantém o direito de utilizar o crédito de ICMS de R\$ 126,00 (2).

### **1.2.1 Pseudobenefício**

Alíquota de ICMS de 18% (dezoito por cento).

Isenção do produto X na venda de atacadista para varejista (contribuinte do ICMS) no valor de R\$ 1.000,00, sem manutenção do crédito de ICMS incidente na aquisição do produto X pelo atacadista. Produto X adquirido pelo atacadista pelo valor de R\$ 700,00, sem isenção de ICMS.

O varejista vende o produto X, sem isenção do ICMS, pelo valor de R\$ 1.500,00.

(1) ICMS na venda do produto X pelo atacadista =  $18\% \times R\$ 1.000,00 = R\$ 180,00$ ;

(2) ICMS na aquisição do produto X pelo atacadista =  $18\% \times R\$ 700,00 = R\$ 126,00$ ;

(3) ICMS na venda do produto X pelo varejista =  $18\% \times R\$ 1.500,00 = R\$ 270,00$ ;

(4) ICMS na aquisição do produto X pelo varejista =  $18\% \times R\$ 1.000,00 = R\$ 180,00$ ;

(I) ICMS que seria recolhido se não houvesse isenção (atacado + varejo) = (1) - (2) + (3) - (4) = R\$ 180,00 - R\$ 126,00 + R\$ 270,00 - R\$ 180,00 = R\$ 144,00;

(II) ICMS recolhido com a isenção (atacado + varejo) = (3) = R\$ 270,00;

(III) Crédito acumulado para abater do ICMS de vendas de outros produtos (atacadista + varejista) = R\$ 0,00;

Gasto tributário (negativo)  $\Rightarrow$  (ganho tributário) = (I) - (II) + (III)  
= R\$ 144,00 - R\$ 270,00 + R\$ 0,00 = - R\$ 126,00;

Observação: o atacadista deixa de recolher R\$ 54,00 ([1] - [2]) de ICMS e perde o direito de utilizar o crédito de ICMS de R\$ 126,00 (2).

O varejista perde direito ao crédito de R\$ 180,00 (4) na aquisição do atacadista. Independente da sua aquisição ser isenta ou não, o varejista terá de pagar o ICMS sobre a venda (3), pois esta não possui benefício sobre o ICMS.

### I.2.2 Combinado com I.1.1

Alíquota de ICMS de 18% (dezoito por cento).

Isenção do produto X na venda de atacadista para varejista (contribuinte do ICMS) no valor de R\$ 1.000,00, sem manutenção do crédito de ICMS incidente na aquisição do produto X pelo atacadista. Produto X adquirido pelo atacadista pelo valor de R\$ 700,00, sem isenção de ICMS.

Isenção de ICMS na venda do produto X no varejo a consumidor final (não contribuinte do ICMS) no valor de R\$ 1.500,00. Não há crédito na aquisição pelo varejista, já que essa operação também é isenta.

(1) ICMS na venda do produto X pelo atacadista = 18% x R\$ 1.000,00 = R\$ 180,00;

(2) ICMS na aquisição do produto X pelo atacadista = 18% x R\$ 700,00 = R\$ 126,00;

(3) ICMS na venda do produto X pelo varejista = 18% x R\$ 1.500,00 = R\$ 270,00;

(4) ICMS na aquisição do produto X pelo varejista = 18% x R\$ 1.000,00 = R\$ 180,00;

(I) ICMS que seria recolhido se não houvesse isenção (atacado + varejo) = (1) - (2) + (3) - (4) = R\$ 180,00 - R\$ 126,00 + R\$ 270,00 - R\$ 180,00 = R\$ 144,00;

(II) ICMS recolhido com a isenção (atacado + varejo) = 0,00;

(III) Crédito acumulado para abater do ICMS de vendas de outros produtos (atacadista + varejista) = R\$ 0,00;

Gasto tributário = (I) – (II) + (III) = R\$ 144,00 – R\$ 0,00 + R\$ 0,00 = R\$ 144,00.

Observação: o atacadista deixa de recolher R\$ 54,00 ([1] – [2]) de ICMS e perde o direito de utilizar o crédito de ICMS de R\$ 126,00 (2).

O varejista deixa de recolher R\$ 90,00 ([3] – [4]) de ICMS e não tem direito de utilizar o crédito de ICMS de R\$ 180,00 (4) em razão da aquisição ter sido isenta.

### **I.2.3 Isenção diferimento**

Alíquota de ICMS de 18% (dezoito por cento).

Isenção do produto X na venda de atacadista para varejista (contribuinte do ICMS) no valor de R\$ 1.000,00, com manutenção do crédito de ICMS incidente na aquisição do produto X pelo atacadista. Produto X adquirido pelo atacadista pelo valor de R\$ 700,00, sem isenção de ICMS.

O varejista vende o produto X, sem isenção do ICMS, pelo valor de R\$ 1.500,00.

(1) ICMS na venda do produto X pelo atacadista = 18% x R\$ 1.000,00 = R\$ 180,00;

(2) ICMS na aquisição do produto X pelo atacadista = 18% x R\$ 700,00 = R\$ 126,00;

(3) ICMS na venda do produto X pelo varejista = 18% x R\$ 1.500,00 = R\$ 270,00;

(4) ICMS na aquisição do produto X pelo varejista = 18% x R\$ 1.000,00 = R\$ 180,00;

(I) ICMS que seria recolhido se não houvesse isenção (atacado + varejo) = (1) – (2) + (3) – (4) = R\$ 180,00 – R\$ 126,00 + R\$ 270,00 – R\$

180,00 = R\$ 144,00;

(II) ICMS recolhido com a isenção (atacado + varejo) = (3) = R\$ 270,00;

(III) Crédito acumulado para abater do ICMS de vendas de outros produtos (atacadista + varejista) = R\$ 126,00;

Gasto tributário = (I) – (II) + (III) = R\$ 144,00 – R\$ 270,00 + R\$ 126,00 = R\$ 0,00.

Observação: o atacadista deixa de pagar R\$ 54,00 ([1] – [2]) de ICMS, mas mantém o direito de utilizar o crédito de ICMS de R\$ 126,00 (2).

O varejista perde direito ao crédito de R\$ 180,00 (4) na aquisição do atacadista. Independente da sua aquisição ser isenta ou não, o varejista terá de pagar o ICMS sobre a venda (3), pois esta não possui benefício sobre o ICMS.

## **Responsabilidade fiscal: análise dos gastos com pessoal do Poder Executivo nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza**

Fiscal Responsibility: Analysis of personnel expenditure on Executive branch in the cities of the Metropolitan Region of Fortaleza

**Vanessa dos Santos Avelino<sup>1</sup>**

**Marcus Vinícius Veras Machado<sup>2</sup>**

**Denise Maria Moreira Chagas Corrêa<sup>3</sup>**

### **RESUMO**

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) possui o propósito de prevenir e corrigir desvios que afetem o equilíbrio das contas públicas, principalmente as metas de resultados entre receitas e despesas públicas. As despesas com pessoal (DP) representam valores relevantes nas contas públicas, tendo em vista que consomem uma considerável fatia do orçamento e podem comprometer os recursos destinados aos investimentos. Esta pesquisa tem como objetivo geral analisar os gastos com pessoal do Poder Executivo nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza (RMF), no período de 2008 a 2017. Para tanto, avaliou-se a participação das despesas com pessoal em relação à receita corrente líquida (RCL) de cada município da RMF, e verificou-se se os valores gastos com pessoal sofreram alterações em função das variações na arrecadação de receitas. Quanto à abordagem do problema, trata-se de um estudo quantitativo e qualitativo, tendo em vista que buscou-se interpretar as informações relacionadas ao objeto do estudo. Quanto ao objetivo, foi descritivo, pois preocupou-se em observar os fatos, registrá-los e analisá-los. O trabalho evidenciou que dos 19 mu-

---

1 Mestre em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Analista de Controle Externo do Tribunal de Contas do Estado do Ceará. Email: vsavelino@hotmail.com

2 PhD em Higher Education e Finanças Públicas pela University of Arizona, Estados Unidos. Pró-Reitor de Gestão de Pessoas da Universidade Federal do Ceará (UFC). Email: marcusmachado@ufc.br

3 Doutora em Educação Brasileira pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Email: denisecorreia@secrel.com.br

nicípios estudados, 16 deles ultrapassaram, em algum momento da série histórica, o limite legal permitido com despesas de pessoal. O ano de 2015 foi o mais crítico, quando nove municípios descumpriram a lei. Em 2017 esse número diminuiu um pouco, chegando a oito – concluindo-se, portanto, que alguns municípios da RMF estão realizando despesas com pessoal acima do limite legal permitido.

**Palavras-Chave:** Lei de Responsabilidade Fiscal. Despesas com Pessoal. Região Metropolitana de Fortaleza.

## ABSTRACT

The Fiscal Responsibility Law (FRL) has the purpose of preventing and correcting deviations that affect the balance of public accounts, mainly the goals of results between public revenues and expenses. Personnel expenses represent relevant amounts in public accounts, as they consume a considerable share of the budget and can compromise resources allocated to investments. This study analyzed the expenses with personnel of the Executive Power in municipalities from the Metropolitan Region of Fortaleza (MRF) from 2008 to 2017. For such, it evaluated the participation of personnel expenses in relation to the net current revenue of each municipality of MRF and verified whether the amounts spent on personnel changed due to variations in revenue collection. This research problem has a quantitative and qualitative approach since this study interpreted the information related to the purpose of the study and used quantitative data to answer the research problem. As for the study purpose, it was descriptive because it was concerned with observing the facts, recording and analyzing them. Out of the 19 municipalities studied, 16 of them exceeded the legal limit allowed for personnel expenses at some point in the historical series. The year of 2015 was the most critical, as nine municipalities failed to comply with the law. In 2017, that number decreased slightly, reaching eight municipalities, demonstrating that some municipalities of the MRF are incurring in personnel expenses above the legal limit allowed.

**Keywords:** Fiscal Responsibility Law (LRF). Personnel expenses. Metropolitan Region of Fortaleza.

Recebido: 24-04-2020

Aprovado: 26-09-2020

## 1 INTRODUÇÃO

A Lei Complementar nº 101, também conhecida como Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), promulgada em maio de 2000, com o objetivo de disciplinar os gastos públicos e impor limites ao endividamento do governo, teve caráter inovador e se tornou um importante instrumento normativo no controle das finanças públicas e na implantação de uma política de gestão fiscal responsável.

A LRF disciplina matérias previstas nos artigos 163 e 169 da Constituição Federal de 1988 e estabelece regras de transparência, controle e fiscalização dos atos de gestão que se aplicam à União, aos estados e municípios de forma irrestrita. Destinada a aprimorar a administração pública, a lei introduziu o conceito de responsabilidade na gestão fiscal buscando combater duas grandes fontes de gastos com o dinheiro público: as despesas com pessoal (DP) e as despesas com pagamento da dívida pública (BRASIL, 1988; BRASIL, 2000).

Em relação ao endividamento, a LRF procura equilibrar permanentemente as contas públicas, determinando que a dívida consolidada líquida não pode ultrapassar a receita líquida corrente na proporção de duas vezes para os estados e o Distrito Federal, e 1,2 vezes para os municípios (GIUBERTI, 2005).

Entre os gastos públicos, os que mais se destacam são os relativos a pessoal, pois comprometem grande parcela do orçamento público. A imposição de limites gerais e específicos para as despesas com pessoal, bem como sublimites para todos os poderes e órgãos independentes na

estrutura estatal, visa assegurar que o Estado não perca a capacidade de realizar investimentos em saúde, em educação e em segurança, bem como na manutenção e na preservação do patrimônio público, dentre outros, de forma a preservar o bem-estar social (BARBOSA, 2008).

Decorridos 18 anos de vigência da Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), que estabeleceu limites especialmente no que se refere ao comprometimento da receita corrente líquida (RCL) com os gastos com pessoal, torna-se importante pesquisar o comportamento dos gastos com pessoal nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza (RMF) nos últimos dez anos devido à importância que essa despesa representa na economia municipal.

A Região Metropolitana de Fortaleza é uma macrorregião de planejamento do estado do Ceará, a sexta maior região metropolitana do país, composta de 19 municípios que representam mais de 63% do PIB do estado, dados que demonstram a sua importância econômica (CEARÁ, 2009).

Foi escolhido um período de dez anos pelo intervalo permitir a montagem de uma série histórica para analisar a evolução das variáveis em mais de duas legislaturas municipais. Dessa forma, a pesquisa tem a seguinte questão problema: quais os efeitos da LRF sobre os gastos com pessoal do Poder Executivo nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza no período de 2008 a 2017? A partir da questão norteadora do estudo, o objetivo geral desta pesquisa consiste em analisar os gastos com pessoal do Poder Executivo nos municípios da RMF, no período de 2008 a 2017.

Especificamente, o estudo aqui desenvolvido pretende: identificar a participação das despesas com pessoal em relação à receita corrente líquida de cada município da RMF e verificar se os valores gastos com pessoal sofreram alterações em função das variações de arrecadação de receitas.

Após a Constituição de 1988, os municípios brasileiros passaram a ter elevada importância na execução das políticas públicas e a responder

por boa parte das demandas por serviços públicos no país. Esse cenário aumentou a pressão sobre as finanças municipais e, devido à escassez de recursos, permitiu que estes municípios ficassem extremamente dependentes dos recursos transferidos dos estados e da União (SANTOS FILHO, 2012).

Sob a perspectiva social, este estudo é relevante perante o interesse público do controle social da gestão pública, uma vez que o gasto excessivo com pessoal restringe a aplicação de recursos em investimentos e em outras despesas essenciais à população, bem como leva ao descumprimento dos limites exigidos pela LRF para uma gestão responsável.

Este estudo foi estruturado em cinco seções, incluindo a presente introdução: a segunda seção apresentou o referencial teórico, abordando assuntos relacionados à receita e despesa pública, à LRF, o contexto de sua criação, os relatórios fiscais, a composição da receita corrente líquida, os limites de gastos com pessoal, os estudos empíricos anteriores e os pressupostos da pesquisa. A terceira seção versou sobre os procedimentos metodológicos utilizados para realização do estudo, a quarta seção trouxe a análise e discussão dos resultados e a quinta e última seção trouxe as considerações finais do trabalho.

## **2 LEI DE RESPONSABILIDADE FISCAL (LRF): ASPECTOS DA RECEITA E DA DESPESA PÚBLICA**

Para definição do modelo conceitual que ampara este estudo, apresenta-se uma abordagem sobre receita pública e despesa pública, com foco para as despesas com pessoal, a Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e, por fim, estudos empíricos anteriores sobre este assunto.

### **2.1 Receita pública na LRF**

São requisitos essenciais de responsabilidade na gestão fiscal a previsão, arrecadação e renúncia da receita pública. Considerando que a

arrecadação de tributos é uma das fontes que financiam o exercício das funções constitucionais e depende da interação de acontecimentos econômicos, políticos e sociais nacionais e internacionais, a omissão em aumentar as possibilidades financeiras do Estado leva à inobservância do princípio da responsabilidade fiscal (BRASIL, 2000).

O artigo 12 da LRF estabelece os requisitos que deverão ser observados quando da previsão das receitas, tais como as normas técnicas e legais, os efeitos das alterações na legislação, a variação do índice de preços, o crescimento econômico e outros fatores que sejam considerados relevantes, bem como determina que sejam apresentados o demonstrativo da sua evolução nos últimos três exercícios, a projeção para os dois exercícios seguintes àquele a que se referirem e a metodologia de cálculo utilizada.

Conforme explicam Zonatto e Hein (2013), é a partir de uma previsão orçamentária adequada que se torna possível a qualificação dos processos de planejamento dos recursos necessários para a viabilização de obras públicas, capazes de proporcionar bem-estar comum.

A arrecadação e a aplicação da receita pública, que se apresentam como constantes desafios à gestão de finanças públicas municipais, possuem o intuito de atender ao desenvolvimento local, posto que são cada vez maiores as demandas da sociedade. Esse cenário, no entanto, está sofrendo algumas alterações devidas às exigências legais, como a descentralização de atribuições e o maior controle das contas públicas, de acordo com o que determina a LRF (SOARES; FLORES; CORONEL, 2014).

## 2.2 Despesa pública na LRF

Para Mota (2009), a despesa pública consiste na realização de gastos, isso é, na aplicação de recursos financeiros de forma direta para a

aquisição de meios, bens e serviços que possibilitem a manutenção, o funcionamento e a expansão dos serviços públicos; ou de forma indireta, quando da realização de transferências a terceiros. Essa aquisição dar-se-á com pagamento imediato, quando da execução da despesa à vista, ou a posteriori, implicando na assunção de compromissos.

A despesa pública é tratada na LRF nos artigos 15 ao 24, dispondo inicialmente que a geração de despesa ou assunção de obrigação que não atendam ao disposto nos artigos 16 e 17 serão consideradas não autorizadas, irregulares e lesivas ao patrimônio público. O artigo 16 traz as obrigatoriedades de estimar o impacto orçamentário e financeiro em três exercícios, antes da tomada de decisões política e gerencial que acarretem aumento de despesa, bem como de apresentar a declaração do ordenador de despesa, informando que o aumento tem adequação orçamentária e financeira com a Lei Orçamentária Anual (LOA) e compatibilidade com o Plano Plurianual (PPA) e com a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO). Todas essas condições caracterizam a ação planejada e transparente tão exigida pela responsabilidade fiscal (BRASIL, 2000).

A despesa obrigatória de caráter continuado é definida no artigo 17 como a despesa corrente derivada de lei, medida provisória ou ato administrativo normativo que determine para o ente a sua execução por um período superior a dois exercícios financeiros. Com isso, o Estado tenta assegurar que as despesas que se destinam ao custeio da atividade pública e que necessitam de continuidade só sejam implementadas se instruídas com o impacto orçamentário-financeiro no exercício a que se referirem e nos dois exercícios seguintes, se compatíveis com as metas de resultados fiscais e se comprovada a origem dos recursos para seu custeio (BRASIL, 2000).

Às despesas com pessoal também se aplicam os condicionantes para a geração de despesas obrigatórias de caráter continuado, conforme dispõe o artigo 21 da LRF, que trata do controle da despesa total com pessoal. Consoante ao referido dispositivo, é nulo de pleno direito o ato que provoque aumento da despesa com pessoal e não atenda as exigências

dos artigos 16 e 17 dessa lei complementar, e o disposto no inciso XIII do artigo 37 e no § 1º do artigo 169 da Constituição, ou não observe o limite legal de comprometimento aplicado às despesas com pessoal inativo; ou, ainda, o ato de que resulte aumento da despesa com pessoal expedido nos cento e oitenta dias anteriores ao final do mandato do titular dos poderes executivo, legislativo e judiciário, na esferas federal, estadual e municipal (BRASIL, 2000).

### 2.3 A lei de responsabilidade fiscal – LRF

Um estudo realizado por Costa (2008) apresenta a adoção de regras fiscais para controlar os gastos públicos por diversos países, como nos Estados Unidos, onde foram implementadas sucessivas leis para controlar o déficit público, com grandes resultados. Assim, em 1985, foi implementada a *Gramm-Rudman-Holings Act*, a Lei do Orçamento Equilibrado e de Controle Emergencial do Déficit, que estabelece a redução gradual do déficit em um período de cinco anos. Essa lei determinava o cancelamento de dotações sempre que o déficit projetado ultrapassasse a meta permitida (COSTA, 2008; SANTOS FILHO, 2012).

Em seguida, surgiu em 1990 o *Budget Enforcement Act* (BEA), a Lei de Cumprimento do Orçamento, aplicada somente ao governo federal, que visava controlar as despesas e receitas, impondo limites anuais e restrições sobre esses gastos. Foi introduzido o mecanismo de corte automático das dotações orçamentárias sempre que as previsões indicassem o não cumprimento das metas de resultado fiscal fixadas pelo congresso (SANTOS FILHO, 2012).

A Comunidade Econômica Europeia (CEE), criada em 1992 por diversos países europeus, foi celebrada por meio do Tratado de *Maastrich* que possuía status constitucional e, impune dessa informação, há a observância de regras fiscais, limites para dívida pública e déficit orçamentário (SANTOS FILHO, 2012).

Na Nova Zelândia, surgiu em 1994 o *Fiscal Responsibility Act* (FRA), a lei de responsabilidade fiscal que valorizou a transparência das contas públicas, tendo como objetivos: uma maior visibilidade das políticas públicas, fiscais e econômicas; o orçamento como uma peça de planejamento em longo prazo; a análise antecipada do impacto agregado do orçamento; a emissão de relatórios fiscais e a apresentação de uma linguagem acessível aos parlamentares e ao cidadão (COSTA, 2008).

No Brasil, o Projeto de Lei de Responsabilidade Fiscal se inspirou nos instrumentos de controle fiscal realizados nos Estados Unidos, Nova Zelândia e Europa, incorporando mecanismos de legislação estrangeira mas adaptando-os à realidade brasileira. O conceito utilizado pela União Europeia foi adotado pela LRF no Brasil, visto que a pretensão do governo federal era impor limites aos governos subnacionais; inclusive, foi com base nessa experiência que foi criada a Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000, que trata dos crimes contra as finanças públicas no Brasil (VAZ-QUEZ, 2012).

A razão fundamental que levou à criação da Lei de Responsabilidade Fiscal no Brasil foi registrada na exposição de motivos que acompanhou seu projeto de Lei (PLC nº 18/1999), sendo ela a necessidade de instituir processos estruturais de controle do endividamento público, direta e indiretamente (OLIVEIRA, 2015).

Assim, a LRF foi um avanço na legislação brasileira e também uma enorme conquista para a sociedade, pois teve como escopo a implantação de uma política de gestão fiscal responsável ao combater as duas principais fontes de desperdícios de recursos públicos denunciadas pela população em geral: o gasto excessivo com as despesas com pessoal e as despesas excessivas com pagamento do serviço da dívida pública (DOIA, 2016).

Os instrumentos destacados pela LRF para o planejamento do gasto público no âmbito da União, estados, Distrito Federal e municípios são os mesmos já adotados na Constituição federal, quais sejam: o Plano Pluria-

nual (PPA), a Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei de Orçamento Anual (LOA) (BRASIL, 2000).

Segundo Giuberti (2005), a intenção foi estabelecer a obrigatoriedade de se incluir na LDO um Anexo de Metas Fiscais, que deve conter as previsões de receitas e despesas, bem como os resultados nominal, primário e o montante da dívida pública para o exercício a que se refere a LDO e os dois anos seguintes, além de um anexo de riscos fiscais, que deve avaliar os possíveis fatos que irão impactar nos resultados fiscais estabelecidos para o exercício.

O artigo 54 da LRF dispõe que deve ser apresentado, ao final de cada quadrimestre pelos titulares dos poderes e órgãos, demonstrativos com informações relativas à despesa total com pessoal, dívida consolidada e mobiliária, concessão de garantias, operações de crédito e contra garantias de valores, bem como operações de crédito. No último quadrimestre também serão apresentados os demonstrativos referentes ao montante à disponibilidade de caixa em 31 de dezembro, além das inscrições em Restos a Pagar. Pela quantidade de informações disponibilizadas, esses relatórios são imprescindíveis ao acompanhamento da gestão fiscal, pois demonstram, dentre outros aspectos, o cumprimento dos limites dos gastos implementados pela LRF (BRASIL, 2000).

Um dos conceitos fundamentais constantes na LRF é o da Receita Corrente Líquida (RCL) – que é utilizada como um parâmetro-referência, uma base de cálculo única, prevista na LRF – sobre a qual serão aplicados determinados percentuais para obtenção dos montantes que configurarão valores-limites (pessoal, dívida, operações de crédito, concessão de garantias) (OLIVEIRA, 2015).

De acordo com a LRF, RCL corresponde ao somatório das receitas tributárias de contribuições patrimoniais, industriais, agropecuárias, de serviços, transferências correntes e outras receitas também correntes, deduzidos: a) na União, os valores transferidos aos estados e municípios

por determinação constitucional ou legal, e as contribuições mencionadas na alínea a do inciso I e no inciso II do artigo 195, e no artigo 239 da Constituição; b) nos estados, as parcelas entregues aos municípios por determinação constitucional; c) na União, nos estados e nos municípios, a contribuição dos servidores para o custeio do seu sistema de previdência e assistência social e as receitas provenientes da compensação financeira citada no § 9º do artigo 201 da Constituição. (BRASIL, 2000).

Serão ainda computados no cálculo da RCL os valores pagos e recebidos em decorrência da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996, e do fundo previsto pelo artigo 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; entretanto, não serão considerados na receita corrente líquida do Distrito Federal e dos estados do Amapá e de Roraima os recursos recebidos da União para atendimento das despesas de que trata o inciso V do § 1º do artigo 19 da LRF (BRASIL, 2000).

Conforme se observa do § 3º, do artigo 2º da LRF, a RCL será apurada somando-se os 12 meses de receita, a do mês de apuração e dos 11 meses imediatamente anteriores a ele, excluídas as duplicidades. Nesse sentido, na composição da RCL deve ser considerado sempre o período de 12 meses, o que não quer dizer que necessariamente deve coincidir com o exercício financeiro (BRASIL, 2000).

Oliveira (2015) descreve que a RCL é um parâmetro-referência, uma base de cálculo única, prevista na LRF sobre a qual serão aplicados determinados percentuais para obtenção dos montantes que configurarão valores-limites (pessoal, dívida, operações de crédito, concessão de garantias).

Para a Secretaria do Tesouro Nacional, o principal objetivo da RCL é servir de parâmetro para o montante da reserva de contingência e para os limites da despesa total com pessoal, da dívida consolidada líquida, das operações de crédito, do serviço da dívida, das operações de crédito por antecipação de receita orçamentária e das garantias do ente da Federação (BRASIL, 2009).

### 2.3.1 Limites de gastos com pessoal

A Constituição federal de 1988 limitou as despesas com pessoal, abrangendo os ativos e inativos, em seu artigo 169, determinando que uma lei complementar regulamentasse tal limitação (BRASIL, 1988). A Lei Complementar 101/2000, também conhecida como LRF, preencheu a lacuna deixada pela Constituição federal, regulamentando o artigo 169.

Assim, a LRF adotou como parâmetro de controle da despesa com pessoal a fixação de percentual sobre a Receita Corrente Líquida. O artigo 19 da LRF estabeleceu limites às despesas com pessoal, no âmbito da União, dos estados e dos municípios, criou o chamado limite prudencial, que corresponde a 95% do total do limite geral. Portanto, o limite prudencial das despesas com pessoal corresponde a 47,5% da Receita Corrente Líquida da União Federal e 57%, para os estados e municípios (BRASIL, 2000).

Caso exceda o limite prudencial, a administração pública sujeita-se às restrições previstas no artigo 22 da LRF, sendo-lhe vedada: a concessão de vantagens, aumentos, reajustes ou adequações de remuneração a qualquer título; criar cargos, empregos ou funções, alterar estrutura de carreira que implique aumento de despesas, admissão ou contratação de pessoal, a qualquer título, salvo decorrente de aposentadoria ou falecimento de servidores das áreas de educação, saúde e segurança, dentre outras (BRASIL, 2000).

A partir do conceito do limite prudencial, surgiu ainda o conceito do limite pré-prudencial, ou limite de alerta, que corresponde a 90% do limite geral, consoante ao mostrado na Tabela 1, sendo atribuição dos tribunais de contas monitorar a observância destes limites em cada quadrimestre do exercício e, conforme o artigo 59 da LRF, alertar o poder ou órgão que tenha ultrapassado esse limite, conforme mostrado na Tabela 1 (BRASIL, 2000).

Tabela 1: Limites das despesas com pessoal no âmbito da União Federal, estados e municípios

Abrangência dos gastos	União Federal	Estados	Municípios
Poder Legislativo mais Tribunal de Contas	2,5%	3,0%	6,0%
Poder Judiciário	6,0%	6,0%	
Poder Executivo	40,9%	49,0%	54,0%
Min. Público	0,6%	2,0%	
Limite Legal ou máximo das despesas em relação à Receita Corrente Líquida	50,0%	60,0%	60,0%
Limite prudencial (95% do limite legal)	47,5%	57,0%	57,0%
Limite pré-prudencial (90% do limite legal)	45,0%	54,0%	54,0%

Observação: Os limites dos Poder Executivo no âmbito dos municípios são: i) Limite legal = **54%**; ii) Limite prudencial ou máximo = **51,30%** e iii) Limite pré-prudencial ou de alerta = **48,6%**

Fonte: Elaborada pelos autores (2018) com base na LRF (BRASIL, 2000).

Caso o gestor ultrapasse os limites definidos na LRF, sem prejuízo das restrições previstas no artigo 22 da LRF, ficará também sujeito às restrições previstas no artigo 23 da mesma lei, que determina a eliminação do excedente nos dois quadrimestres seguintes, sendo pelo menos um terço no primeiro, devendo para tanto adotar as seguintes providências previstas nos § 3º e § 4º do artigo 169 da Constituição Federal: extinção de cargos e funções ou redução dos valores a elas atribuídos, redução temporária de jornada de trabalho e adequação dos vencimentos (BRASIL, 2000).

Por força do artigo 23 da LRF, descumprida a redução no prazo estabelecido para ajuste do montante da despesa com pessoal e enquanto permanecer o excesso, fica vedado ao ente público: receber transferências voluntárias; obter garantias, diretas ou indiretas, de outro ente; contratar operações de crédito, ressalvadas as destinadas ao refinanciamento da dívida mobiliária e as que visem à redução das despesas com pessoal, não se aplicando aos municípios, em caso de queda de receita superior a 10% em comparação ao correspondente quadrimestre do exercício financeiro anterior, e desde que esta queda seja justificada por diminuição das transferências recebidas do Fundo de Participação dos Municípios decorrente de

concessão de isenções tributárias pela União, ou ainda por diminuição das receitas recebidas de *royalties* e participações especiais (BRASIL, 2000).

Dentre os estudos empíricos desenvolvidos abordando a relação entre a LRF, despesas com pessoal e limites de gastos públicos, destacam-se dois, por guardarem estreita relação com os objetivos do presente estudo: o estudo de Campagnoni e Platt Neto (2014) e o de Souza, Silva e Câmara (2018).

O primeiro estudo teve como objetivo verificar a observância do cumprimento dos limites para despesas com pessoal estabelecidas na Lei de Responsabilidade Fiscal, entre poderes e órgãos da União, no período de 2000 a 2013. Como resultados, os autores verificaram que a União, incluindo os poderes e órgãos analisados, cumpriu os limites máximo, prudencial e de alerta instituídos pela LRF em todos os anos analisados. Constatou-se também a evolução das variáveis no período delimitado – para isso, procedeu-se um ajuste monetário com base no Índice de Preços ao Consumidor Amplo. Verificou-se que a despesa total com pessoal cresceu 42,74% entre 2000 e 2013, e a RCL cresceu 99,45% no mesmo período. Portanto, os gastos com pessoal evoluíram em menores proporções que a RCL (CAMPAGNONI; PLATT NETO, 2014).

O segundo estudo teve como objetivo analisar a situação das despesas com pessoal nas capitais nordestinas, no período de 2006 a 2016, em relação aos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal e a receita corrente total, e os autores concluíram que as despesas com pessoal aumentaram mais que suas fontes de recursos levando a um desequilíbrio das contas públicas. O resultado do referido estudo sugere que houve uma diminuição de recursos para serem aplicados nos demais grupos de natureza de despesa (SOUZA; SILVA; CÂMARA, 2018).

Com base nestes estudos, esta pesquisa parte dos seguintes pressupostos: 1) os municípios da RMF estão gastando acima do limite legal permitido com despesas de pessoal; 2) a arrecadação da receita municipal

vem sendo reduzida no período estudado acarretando o não cumprimento dos limites com pessoal; 3) as despesas com pessoal não variam em função das receitas arrecadadas; 4) as despesas com pessoal aumentam nos anos em que ocorrem eleições municipais.

### 3 METODOLOGIA

Este estudo teve abordagem predominantemente quantitativa, pois permitiu identificar quantos municípios cumpriram os limites das despesas com pessoal previstos na LRF utilizando-se de ferramentas de estatística descritiva. Também fez uso da abordagem qualitativa, posto que buscou-se interpretar as informações e dados relacionados ao objeto do estudo, que são as receitas e despesas, e compreender as suas variações no período estudado.

Ademais, o estudo se caracteriza como descritivo (GIL, 2017), pois objetivou analisar os gastos com pessoal do Poder Executivo nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza no período de 2008 a 2017.

Quanto às técnicas de coleta de dados, este estudo foi bibliográfico porque teve como objeto o levantamento de referências teóricas já analisadas e publicadas por meios escritos e eletrônicos, como livros, artigos científicos, páginas de websites, com o intuito de coletar a base teórica do assunto central do trabalho, e foi documental porque utilizou-se da legislação que dá fundamentação legal ao assunto, bem como os relatórios de acompanhamento gerencial e relatórios de gestão fiscal emitidos pelo Tribunal de Contas do Estado e disponibilizados nos portais da transparência dos municípios estudados, em que constam, dentre outras, informações sobre receitas, despesas, investimentos, e atendimento dos limites legais. Foi realizada também pesquisa no Anuário Estatístico do Ceará – 2016, publicado pelo Instituto de Pesquisa e Estratégia Econômica do Ceará (IPECE).

O estudo abrangeu a análise dos gastos com pessoal do Poder Executivo no âmbito dos 19 municípios que compõem a Região Metropolitana de Fortaleza – RMF, no período de 2008 a 2017. A RMF foi escolhida para realização desse estudo por ser uma macrorregião de planejamento do estado do Ceará, sendo Fortaleza a cidade líder na condução dos processos sociais, políticos e econômicos.

Para a abordagem quantitativa do estudo foram utilizados os 19 municípios da RMF; entretanto, para a análise descritiva dos dados, dentre estes 19 municípios, foram selecionados apenas quatro: os dois melhores e os dois piores no ranking. Para o ranqueamento, o critério utilizado foi o de proximidade dos limites dos gastos com pessoal consoante a LRF. Assim, o parâmetro desta métrica foi o indicador definido pela própria LRF, qual seja: despesa com pessoal/receita líquida corrente. Portanto, quanto mais baixo for este indicador, melhor será o desempenho do município e, quanto mais elevado, pior será o desempenho do município no que concerne à observância do limite destes gastos de pessoal.

Conforme consulta às respectivas leis orçamentárias, o orçamento dos 19 municípios que compõem a região totaliza R\$11.426.413.946,00, representando cerca de 48% do orçamento de todos os municípios do estado do Ceará (R\$ 24.010.812.614,00) para o exercício de 2018.

A coleta dos dados iniciou em março de 2018 e foi encerrada em setembro de 2018, e teve como objeto os dados em valores monetários inerentes a: receita corrente líquida, receitas arrecadadas por município, receitas de transferências e despesas com pessoal em cada exercício, para cálculo do limite prudencial, pré-prudencial, na forma da Tabela 1 deste trabalho e do limite efetivo, assim entendido como sendo o da relação entre a despesa efetiva e a receita corrente líquida.

A coleta teve como fonte os Relatórios de Acompanhamento Gerencial - REAGE dos exercícios de 2008 a 2017, extraídos do portal da transparência dos municípios, disponível no site do Tribunal de Contas do Estado do Ceará, uma vez que apresenta dados de caráter informativo sobre o desempenho da administração pública municipal, permitindo

identificar a observância dos limites ano a ano, bem como calcular a média dos municípios no período de dez anos – objeto do exame – que serviu de base para a apresentação do ranking dos municípios no que concerne à observância dos limites das despesas com pessoal para o Poder Executivo, no âmbito dos municípios, consoante à LRF.

A partir do ranking, apresentado na seção de análise dos resultados, foi possível identificar os dois melhores e os dois piores municípios, para os quais foram feitas as análises com abordagem qualitativa, mediante a apresentação de tabelas para cada um dos quatro municípios, apresentando os valores das despesas com pessoal e das receitas e respectivos percentuais das despesas em relação à receita corrente líquida, ano a ano, ao longo do referido período, de modo a permitir analisar se as variações das receitas resultaram oscilações nas despesas com pessoal. Para cada um destes quatro municípios, foi também elaborado um gráfico de modo a evidenciar a evolução das variáveis do estudo, permitindo, assim, a análise longitudinal do comportamento destas variáveis.

De acordo com os Relatórios de Acompanhamento Gerencial – RE-AGE, considera-se como receitas arrecadadas (RA) as receitas orçamentárias pertencentes ao poder público, tais como: receitas tributárias, receitas de transferências (RT), receitas de capital, receitas de serviços, receitas patrimoniais e outras.

Foram consideradas na análise as seguintes variáveis: o período em que ocorreram eleições municipais, o grau de dependência de cada município das transferências de recursos de outros entes, as variações nas receitas arrecadadas, o crescimento com gastos em educação, dentre outros.

#### **4 ANÁLISE DOS RESULTADOS**

Pode ser observado, na Tabela 2, os percentuais das despesas com pessoal em relação à RCL dos municípios da RMF, organizados em um ranking decrescente da média desses valores de 2008 a 2017, identifican-

do quem ultrapassou o limite de alerta, o prudencial, o limite máximo, e o período que ocorreu.

Comparando-se os anos de 2008 e 2009, verifica-se um crescimento médio do indicador DP/RCL na ordem de 16,9%, em que 12 municípios atingiram os limites pré-prudencial ou o limite prudencial – com destaque para os municípios de Pacatuba, que ficou muito próximo do limite máximo, ao atingir 53,77%, e São Luís do Curu, com 55,56%. Em 2011 já somavam cinco os municípios atingindo o limite de alerta, cinco o limite prudencial e dois ultrapassando o limite máximo; isso significa que, dos 19 municípios estudados, 12 já ultrapassavam pelo menos um dos limites dispostos na LRF.

Nos anos de 2008, 2012 e 2016 aconteceram eleições municipais. Em 2012 verifica-se um aumento na média anual do indicador DP/RCL, bem como na quantidade de municípios que não observaram os limites legais da LRF, em relação a 2011. Em 2016, apesar da pequena queda na média anual dos gastos, verifica-se o aumento de mais um município a não observar os limites, em relação a 2015. Em relação a 2008, não foi possível realizar o comparativo.

Tabela 2: Evolução do % Despesa com Pessoal/ Receita Corrente Líquida, de 2008 a 2017

Rank	Município	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	Média
19º	Guaiúba	46,55	53,08	53,53	53,77	53,30	61,32	59,01	60,77	54,64	66,27	56,22
18º	Pacajus	32,73	50,54	53,99	55,09	68,59	53,61	56,60	59,55	57,51	61,36	54,96
17º	Maranguape	51,00	53,09	51,07	51,87	53,14	56,65	50,12	54,67	57,02	66,45	54,51
16º	Paraipaba	39,95	51,16	50,54	50,70	60,12	61,45	53,12	57,43	52,52	64,28	54,13
15º	Pacatuba	47,95	53,77	54,73	55,26	55,66	50,54	55,92	55,05	53,98	55,10	53,80
14º	São Luís do Curu	49,45	55,46	52,28	51,69	52,72	59,54	54,02	58,16	54,29	49,42	53,70
13º	Trairi	42,96	52,68	53,71	49,68	51,32	53,17	54,34	52,50	53,11	55,49	51,89
12º	Paracuru	34,87	43,41	43,41	48,56	54,82	58,27	65,73	63,08	59,00	45,36	51,65
11º	Aquiraz	49,32	50,35	48,98	47,46	53,54	52,98	54,64	54,21	52,08	49,26	51,28
10º	Horizonte	39,29	47,95	47,52	47,14	52,11	49,39	53,94	53,54	54,33	61,22	50,64

Tabela 2: Evolução do % Despesa com Pessoal/ Receita Corrente Líquida, de 2008 a 2017 (continuação)

9º	Cascavel	42,94	52,05	49,08	53,52	57,03	50,15	50,00	48,56	50,55	52,09	50,60
8º	Itaitinga	46,01	52,17	48,22	50,51	51,90	54,16	50,80	43,70	50,25	54,03	50,18
7º	Chorozinho	42,05	50,84	47,17	52,40	57,48	55,31	54,00	53,21	48,22	24,72	48,54
6º	Maracanaú	42,41	47,58	45,69	40,63	50,94	52,03	48,65	55,82	48,98	49,72	48,25
5º	Caucaia	33,14	43,44	47,08	50,83	50,46	51,74	49,95	53,59	47,76	52,77	48,08
4º	Pindoretama	37,82	50,52	51,65	49,58	52,37	53,14	50,38	48,67	45,83	38,18	47,81
3º	Eusébio	37,46	39,98	45,75	48,01	50,07	45,98	51,79	46,71	54,48	51,18	47,14
2º	Fortaleza	44,55	45,34	43,03	42,09	43,67	50,08	45,98	43,77	45,44	42,09	44,60
1º	São Gonçalo do Amarante	27,57	27,74	39,37	41,45	54,39	48,27	45,00	45,88	49,55	50,86	43,01
	Média anual	41,47	48,48	48,78	49,49	53,88	53,57	52,84	53,10	52,08	52,10	
	Qde. municípios que observaram os limites	16	7	9	7	1	2	2	5	4	4	
	Qde. municípios que não observaram os limites	3	12	10	12	18	17	17	14	15	15	

Legenda de cores do destaque

	Limite pré-prudencial ou de alerta (48,60% a 51,29%)
	Limite prudencial (51,30% a 53,99%)
	Limite máximo (54% ou acima)

Fonte: Dados da pesquisa (2018) obtidos a partir do Portal da Transparência dos Municípios.

Fazendo um comparativo entre os anos eleitorais, observa-se, em 2012, um crescimento de 29,9% da média anual do indicador em relação ao ano de 2008, quando a média anual alcançou seu percentual mais alto da série – 53,88%. Nesse ano, oito municípios alcançaram o limite prudencial e sete ultrapassaram o limite máximo legal. Em 2016, apesar do crescimento da média anual e da quantidade dos municípios que descumpriram os limites legais em relação a 2008, verifica-se uma queda em ambos os valores em comparação ao ano de 2012.

Observa-se na Tabela 2 que, em 2015, 14 municípios excederam pelo menos um dos limites e, em 2016 e em 2017, 15 municípios excederam tais limites. Cabe destacar que, em 2015, nove municípios já estavam

com gastos acima do limite máximo de 54% – portanto, quase metade de toda RMF descumprindo o limite legal. Em 2016 e 2017, os percentuais anuais médios das despesas foram de 52,08% e 52,10%, respectivamente, ficando muito próximos da média anual de 53,10%, em 2015. Verifica-se que vários municípios da RMF realizaram despesas com pessoal acima do limite legal permitido de 2008 a 2017 e que essas despesas aumentaram nos anos em que ocorreram eleições municipais.

De acordo com a média anual, verificada na Tabela 2, restou comprovada uma expansão do indicador DP/RCL no período estudado de mais de 25%, passando de 41,47%, em 2008, quando somente três municípios atingiram o limite de alerta, para 52,10%, em 2017, quando oito municípios ultrapassaram o limite máximo. Consta-se que os municípios estudados estão gastando acima do limite legal permitido.

Pode-se constatar que os dois melhores municípios foram São Gonçalo do Amarante e Fortaleza, com percentual médio no período de 43,01% e 44,60%, respectivamente, e os dois piores municípios foram Guaiúba e Pacajus, com percentual médio no período de 56,22% e 54,96%, respectivamente. Assim, esses quatro municípios serão objeto de análise mais pormenorizada dos itens que compuseram o percentual das despesas de pessoal em relação às receitas correntes líquidas.

Tendo como parâmetro apenas o limite máximo de 54% da RCL, dentre os 19 municípios da RMF, apenas Caucaia, Pindoretama e Fortaleza estiveram abaixo dos limites da LRF em todos os anos do período examinado. Verifica-se ainda, na Tabela 2, que dez municípios descumpriram o limite máximo por mais de um exercício consecutivo, comprovando que não foram adotadas medidas para eliminar o percentual excedente, o que comprova o descumprimento sistemático da lei.

Analisando os municípios com os melhores e com os piores desempenhos na observância dos limites das despesas de pessoal, consoante à LRF, foram observados o comportamento das seguintes variáveis dos referidos municípios no período examinados: i) receita arrecadada (RA); ii) receitas de

transferências (RT); iii) despesas com pessoal (DP); e iv) percentual das despesas com pessoal em relação à Receita Corrente Líquida (DP/RCL).

De acordo com os dados apresentados na Tabela 2, verifica-se que São Gonçalo do Amarante foi o município que obteve melhor desempenho na relação DP/RCL, com uma média de 43,01% no período de 2008 a 2017. Nos quatro primeiros anos da série (2008 a 2011), o percentual manteve-se bem baixo, entretanto, sempre crescente, com o menor valor em 2008 (27,57%) e chegando a 41,45% em 2011.

Tabela 3: Dados do Município de São Gonçalo do Amarante de 2008 a 2017 (em R\$)

Ano	Receita Arrecadada (RA)	Receitas de Transferências (RT)	Despesa com Pessoal (DP)	%DP/RCL
2008	58.346.182,30	40.928.395,70	15.648.447,00	<b>27,57</b>
2009	74.259.105,99	44.570.079,36	20.549.385,26	<b>27,74</b>
2010	81.502.264,69	43.609.110,67	30.677.644,47	<b>39,37</b>
2011	108.797.023,90	53.861.180,02	42.144.408,80	<b>41,45</b>
2012	95.508.081,54	60.047.704,58	50.564.724,13	<b>54,39</b>
2013	133.461.111,14	73.524.311,26	61.357.039,77	<b>48,27</b>
2014	193.453.388,92	82.088.760,23	83.046.265,46	<b>45,00</b>
2015	245.742.117,41	99.651.625,43	101.651.008,07	<b>45,88</b>
2016	247.153.462,67	129.820.384,23	113.180.259,80	<b>49,55</b>
2017	234.153.080,53	147.844.512,45	111.699.793,47	<b>50,86</b>
Δ % 2008/2017	301,3	261,2	613,8	<b>84,5</b>

Legenda de cores do destaque

	Limite pré-prudencial ou de alerta (48,60% a 51,29%)
	Limite prudencial (51,30% a 53,99%)
	Limite máximo (54% ou acima)

Fonte: Elaborada pelos autores (2018), com dados do Portal da Transparência dos Municípios.

Em 2012, o município atingiu o pico da série histórica ao exceder o limite máximo da LRF, com 54,39%. Nesse ano, a diminuição nas receitas arrecadadas em relação ao ano anterior se deveu à baixa arrecadação

das receitas tributárias, conforme informações extraídas do Relatório de Acompanhamento Gerencial (REAGE) do município, pois, mesmo havendo um aumento nas receitas de transferências de 11% em relação ao ano anterior, elas não foram suficientes para cobrir o aumento das despesas com pessoal na ordem de 20%, o que levou o município ao descumprimento do limite legal.

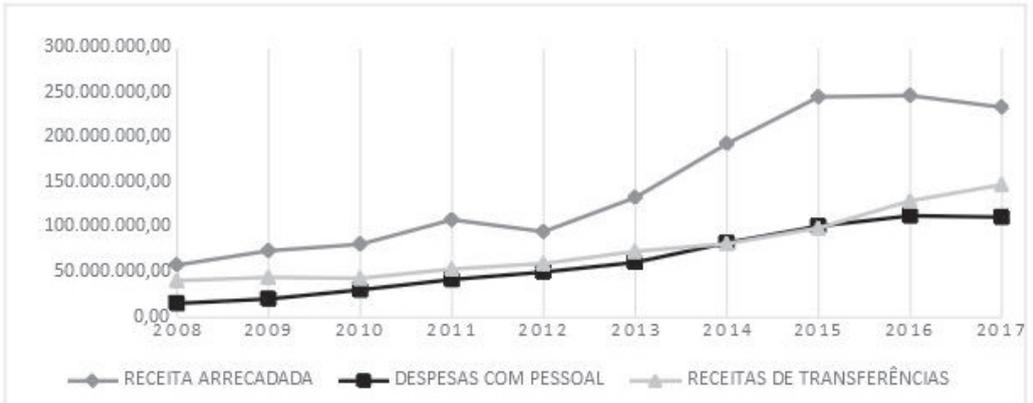
Em 2017, novamente, se verificou uma queda nas receitas arrecadadas, embora as receitas de transferências tenham crescido 13% em relação a 2016. Nesse ano, as despesas com pessoal também caíram, mas não o suficiente para diminuir o comprometimento das receitas com esses gastos, que ficaram no limite de alerta ou pré-prudencial.

Observa-se, portanto, que as RA aumentaram 301,3% em São Gonçalo do Amarante no período estudado; as RT apresentaram um crescimento inferior às RA, com apenas 261,2%; no entanto, as DP aumentaram 613,8%, isso é, mais do que o dobro do valor da arrecadação, o que justifica o aumento do %DP/RCL.

O crescimento das despesas com pessoal na ordem de 613,8%, puxada principalmente pelas despesas com pessoal da educação que cresceram 529%, conforme informações extraídas do REAGE desse município.

Cabe ainda observar que, em São Gonçalo do Amarante, as receitas de transferências respondem por mais de 50% das receitas arrecadadas, confirmando a dependência do município a recursos externos; entretanto, a partir de 2013, verificou-se um afastamento entre as curvas de receitas arrecadadas e receitas de transferências, causada pelo aumento nas arrecadações próprias, conforme informações extraídas do REAGE, demonstrando a diminuição de dependência do município em relação às transferências voluntárias, o que pode ser confirmado pelo Gráfico 1, que mostra os valores destas variáveis ao longo do tempo examinado (CEARÁ, 2018).

Gráfico 1: Evolução da receita arrecadada, receita de transferência e despesa com pessoal de São Gonçalo do Amarante de 2008 a 2017



Fonte: Elaborado pelos autores (2018), com dados do Portal da Transparência dos Municípios.

O segundo melhor desempenho ficou com o município de Fortaleza. De acordo com a Tabela 4, observou-se que as RA e as RT foram sempre crescentes, com exceção do ano de 2013, quando apresentou uma pequena queda, tanto na RA como na RT, demonstrando uma estreita relação entre elas. Ressalta-se que no período de 2008 a 2017, observou-se um aumento de 122,7% das RA, de 101,3% para as RT e 135,9% para as DP.

Tabela 4: Dados do Município de Fortaleza, de 2008 a 2017 (em R\$)

Ano	Receita Arrecadada (RA)	Receitas de Transferências (RT)	Despesa com Pessoal (DP)	%DP/RCL
2008	2.884.184.618,00	1.858.093.859,01	1.108.831.456,93	44,55
2009	3.009.012.841,44	1.999.686.729,20	1.177.867.446,75	45,34
2010	3.443.635.386,61	2.215.406.762,81	1.303.874.921,09	43,03
2011	4.040.205.794,65	2.572.639.710,17	1.483.785.552,12	42,09
2012	4.665.067.029,35	2.863.433.518,97	1.753.148.630,60	43,67
2013	4.529.634.629,65	2.830.296.648,47	1.933.356.561,35	<b>50,08</b>
2014	5.319.789.994,90	3.143.487.094,94	2.092.231.280,05	45,98
2015	5.909.113.079,93	3.313.167.475,73	2.289.134.911,74	43,77

Tabela 4: Dados do Município de Fortaleza, de 2008 a 2017 (em R\$) (continuação)

2016	6.254.158.699,88	3.623.133.605,92	2.466.899.535,28	45,44
2017	6.424.138.511,45	3.740.714.768,76	2.616.129.123,51	42,09
Δ % 2008/2017	122,7	101,3	135,9	-5,5

Legenda de cores do destaque

	Limite pré-prudencial ou de alerta (48,60% a 51,29%)
	Limite prudencial (51,30% a 53,99%)
	Limite máximo (54% ou acima)

Fonte: Elaborada pelos autores (2018) com dados do Portal da Transparência dos Municípios.

Após o ano de 2014, marcado pela crise econômica do país, o crescimento das receitas ocorreu sempre em percentuais menores em relação ao ano anterior; no entanto, as despesas com pessoal obtiveram um crescimento mais acentuado devido principalmente ao aumento das despesas com pessoal da educação. Comparando o ano de 2017 em relação a 2008, enquanto as despesas com pessoal de forma geral cresceram cerca de 135,9%, as despesas com pessoal da educação cresceram cerca de 250% – demonstrando o impacto de uma na outra, conforme informações extraídas do REAGE deste município.

Verifica-se no Gráfico 2 que, ao longo da série, o Município passou a depender menos das transferências voluntárias, que passou de 64%, em 2008, para 58%, em 2017, em relação às receitas arrecadadas. Isso significa que Fortaleza está desenvolvendo aos poucos sua capacidade arrecadatória. Esse fato pode ser mais bem visualizado, a partir de 2013, no crescimento da curva da receita arrecadada em relação às demais.

Gráfico 2 – Evolução da receita arrecadada, receita de transferência e despesa com pessoal em Fortaleza, de 2008 a 2017



Fonte: Elaborado pelos autores (2018) com dados do Portal da Transparência dos Municípios.

Os dois municípios com pior desempenho no cumprimento dos limites com gastos com pessoal foram Guaiúba e Pacajus, que, conforme apresentado na Tabela 2, só estiveram abaixo dos limites da LRF no ano de 2008.

Verifica-se na Tabela 5 que Guaiúba excedeu o limite prudencial (mais de 95% do limite máximo) em 2009, sugerindo que o município não implantou os mecanismos necessários para reversão da situação para evitar o descumprimento das metas estabelecidas, tendo em vista que, nos anos seguintes (2010, 2011 e 2012), continuou com os valores do indicador acima do limite prudencial. Essa situação agravou-se em 2013, quando o referido município ultrapassou o limite máximo de 54% e assim permaneceu até 2017, último ano da série histórica.

Tabela 5: Dados do município de Guaiúba, de 2008 a 2017 (em R\$)

Ano	Receita Arrecadada (RA)	Receitas de Transferências (RT)	Despesa com Pessoal (DP)	%DP/RCL
2008	23.456.652,48	21.459.708,68	9.611.164,41	46,55
2009	23.262.283,49	22.472.910,25	11.761.574,21	53,08
2010	28.106.637,19	25.931.503,64	13.987.011,19	53,53
2011	33.531.239,51	33.643.298,61	17.483.076,19	53,77
2012	35.025.150,11	34.463.083,89	17.859.335,99	53,30
2013	39.777.573,47	39.225.945,83	23.604.705,99	61,32
2014	44.019.129,23	42.749.469,28	24.627.624,94	59,01
2015	49.546.087,19	45.549.119,88	26.720.971,08	60,77
2016	55.645.283,23	52.288.797,93	27.288.007,79	54,64
2017	55.147.274,88	48.950.563,92	31.212.232,10	66,27
Δ % 2008/2017	135,1%	128,1%	224,7%	42,4%

Legenda de cores do destaque

	Limite pré-prudencial ou de alerta (48,60% a 51,29%)
	Limite prudencial (51,30% a 53,99%)
	Limite máximo (54% ou acima)

Fonte: Elaborada pelos autores (2018) com dados do Portal da Transparência dos Municípios.

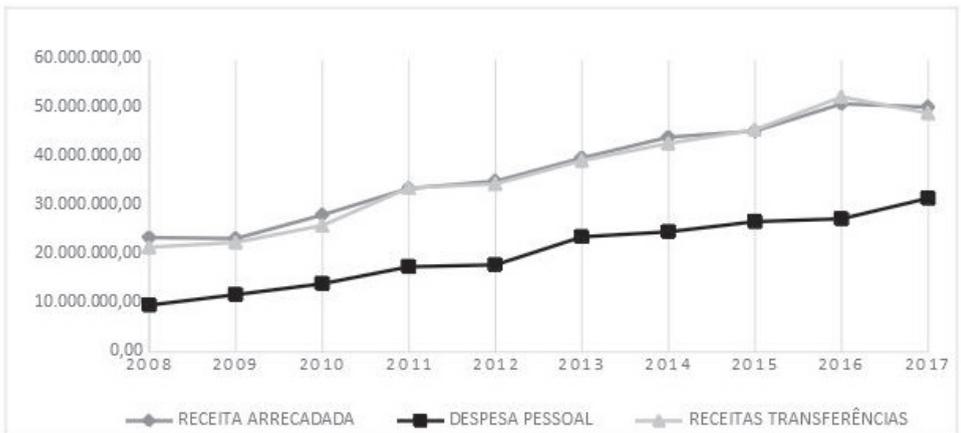
Em 2017, ano em que o município chegou a 66,27% de comprometimento da RCL com DP, verificou-se uma queda nominal nas receitas em relação ao ano anterior causada principalmente pela queda nas transferências recebidas, que representaram cerca de 88% de toda a arrecadação, demonstrando um elevado grau de dependência externa de recursos. No mesmo ano, as despesas com pessoal cresceram cerca de 14% em relação a 2016, o que justifica o alto índice de comprometimento.

De acordo com o Relatório de Acompanhamento Gerencial do município, a arrecadação tributária girou em torno de 2% (R\$ 1.224.684,00 em 2017) das receitas arrecadadas – um valor irrisório, sendo composta principalmente pelo Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF) e do Imposto Sobre Serviços (ISS). A arrecadação do Imposto de Propriedade

Territorial Urbana (IPTU) é mínima, cerca de 1% do total arrecadado, totalizando em 2017 o valor de R\$ 12.021,00 (CEARÁ, 2018).

No Gráfico 3 observam-se as curvas das RA e das RT bem próximas, configurando a alta representatividade dos recursos de terceiros no município, demonstrando que a arrecadação própria é muito baixa.

Gráfico 3: Evolução da receita arrecadada, receita de transferência e despesa com pessoal em Guaiúba, de 2008 a 2017



Fonte: Elaborado pelos autores (2018), com dados do Portal da Transparência dos Municípios.

Pacajus foi o segundo município com o pior desempenho. Na Tabela 6 é possível observar que, a exemplo de Guaiúba, o município só ficou abaixo dos limites da LRF em 2008. Em 2009 atingiu o limite de alerta, em 2010, o limite prudencial e, em 2011 e 2012, excedeu o limite máximo, retornando ao limite prudencial em 2013. Em 2014, voltou a exceder o limite máximo, permanecendo nessa condição até 2017, último ano da série histórica, revelando que o município não adotou as medidas necessárias para o controle das despesas de pessoal.

Na Tabela 6 verifica-se que, em 2013, as DP sofreram uma retração ajudada pela queda nas despesas com pessoal da educação (DPE), o que favoreceu a diminuição no percentual da DP/RCL. As DPE representaram, em dez anos, 51% das DP, conforme informações obtidas no Rela-

tório de Acompanhamento Gerencial do município. Em 2017, embora as despesas com pessoal tenham apresentado um pequeno aumento, houve um corte substancial nas despesas com pessoal da educação que, caso não tivesse ocorrido, aumentaria mais ainda o percentual das receitas consumidas para pagá-las (CEARÁ, 2018).

Tabela 6: Dados do município de Pacajus, de 2008 a 2017 (em R\$)

Ano	Receita Arrecadada (RA)	Receitas de Transferências (RT)	Despesa com Pessoal (DP)	%DP/RCL
2008	55.641.581,00	52.644.670,26	16.883.907,54	32,73
2009	54.769.941,74	53.499.206,20	26.272.506,31	50,54
2010	63.909.396,92	61.404.056,13	32.258.016,27	53,99
2011	77.752.871,68	75.523.128,84	40.318.281,28	55,09
2012	81.645.145,84	77.925.787,24	53.132.593,83	68,59
2013	90.399.533,39	85.546.467,61	46.400.746,64	53,61
2014	107.536.326,95	99.158.820,97	56.753.068,96	56,60
2015	110.796.527,90	102.001.476,20	62.092.262,53	59,55
2016	120.465.435,16	113.653.247,22	66.798.377,65	57,51
2017	118.996.056,92	105.580.527,94	67.405.068,41	61,36
Δ % 2008/2017	113,9	100,6	299,2	87,5

Legenda de cores do destaque

	Limite pré-prudencial ou de alerta (48,60% a 51,29%)
	Limite prudencial (51,30% a 53,99%)
	Limite máximo (54% ou acima)

Fonte: Elaborada pelos autores (2018), com dados do Portal de Transparência dos Municípios.

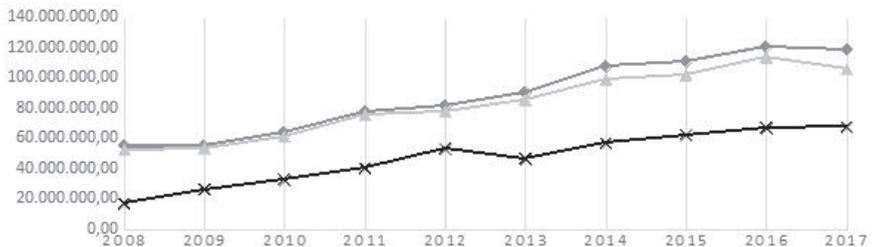
Percebe-se, nos últimos anos, que Pacajus vem efetivamente arrecadando menos que o previsto em seu orçamento. As receitas de transferências que representam mais de 90% da arrecadação, compostas principalmente de recursos da educação, do Fundo de Participação dos Municípios (FPM) e do Imposto de Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), não estão crescendo o suficiente para sozinhas cobrir todas as despesas do município (CEARÁ, 2018).

As receitas tributárias, que giram em torno de 5% de sua arrecadação total, são compostas principalmente pelo ISS e pelo IRRF. O valor arrecadado com o IPTU, apesar de vir crescendo nos últimos anos, ainda é muito baixo – 7,79% das RA, que totalizou R\$ 460.156,86 em 2017 (CEARÁ, 2018).

Este cenário sugere que o município de Pacajus não adotou as medidas necessárias para eliminar o excesso das despesas com pessoal no prazo legal estabelecido, e conseqüentemente, não está atendendo aos requisitos para responsabilidade na gestão fiscal, tendo em vista a baixa arrecadação dos tributos de sua competência.

Percebe-se, no Gráfico 4, uma elevada participação das RT nos valores arrecadados, o que revela grande dependência deste município de recursos de terceiros e, considerando a variação das RT de 2016 para 2017, observa-se uma tendência de queda desta variável, o que pode agravar ainda mais a situação deste município.

Gráfico 4: Evolução da receita arrecadada, receita de transferência e despesa com pessoal Pacajus, de 2008 a 2017



Fonte: Elaborado pelos autores (2018), com dados do Portal de Transparência dos Municípios.

Na análise combinada dos Gráficos 1 ao 4 verifica-se forte dependência dos municípios em relação aos recursos externos. As receitas de transferências recebidas pelos dois municípios com pior desempenho, Guaiúba e Pacajus, representam, em média, mais de 90% de suas respectivas arrecadações. Para os municípios com melhor desempenho, a média

ficou por volta dos 60%. Esses resultados indicam que não se verifica, nos municípios da RMF, um equilíbrio fiscal consistente a longo prazo em razão desta elevada dependência.

Os dados apresentados na Tabela 7 demonstram que, tanto nos municípios com melhor desempenho, na observância dos limites das despesas de pessoal consoante a LRF, como nos municípios com pior desempenho, as despesas com pessoal não variam em função das receitas arrecadadas – isso é, as despesas com pessoal crescem em percentuais maiores que a arrecadação dos municípios.

Tabela 7:  $\Delta\%$  das despesas com pessoal X  $\Delta\%$  Arrecadação de receitas, de 2008 a 2017

Municípios	$\Delta$ Despesas com Pessoal	$\Delta$ Arrecadação de Receitas
São Gonçalo do Amarante	613,8%	301,3%
Fortaleza	135,9%	122,7%
Guaiúba	224,7%	135,1%
Pacajus	299,2%	113,9%

Fonte: Elaborada pelos autores (2018), com dados do Portal da Transparência dos Municípios.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O presente trabalho teve como objetivo geral analisar os gastos com pessoal do Poder Executivo nos municípios da Região Metropolitana de Fortaleza no período de 2008 a 2017. Para isso, foi avaliada a participação das Despesas com Pessoal em relação à Receita Corrente Líquida de cada município da RMF e verificado se os valores dos gastos com pessoal sofreram alterações em função das variações na arrecadação de receitas.

Dos municípios analisados, observou-se, conforme Tabela 2, que, em 2008, início da série histórica, apenas Aquiraz (49,32%), São Luís do Curu (49,45%) e Maranguape (51%) se encontravam no limite de alerta, todos os demais se encontrando com índices menores do que 48% com gastos com pessoal.

Após quatro anos, em 2012, apenas Fortaleza estava abaixo do limi-

te de alerta. Os outros 18 municípios ou estavam no limite prudencial, ou acima do limite legal. Por fim, em 2017, oito municípios estavam acima do limite máximo de 54% permitido pela LRF.

Os resultados confirmam parcialmente o primeiro pressuposto desta pesquisa, que afirma que os municípios da RMF estão realizando despesas com pessoal acima do limite permitido pela LRF.

Os valores apresentados nas tabelas de São Gonçalo do Amarante, Fortaleza, Guaiúba e Pacajus, nas quais a variação das despesas com pessoal é superior à variação das receitas arrecadadas no período estudado, confirmam o terceiro pressuposto que afirma que as despesas com pessoal não variam em função das receitas arrecadadas.

A análise indicou que os municípios mais dependentes de transferências intergovernamentais e com baixa arrecadação própria são os que apresentam maior relação DP/RCL, possuindo uma forte tendência à geração de déficits fiscais, estando também sujeitos aos efeitos de qualquer alteração no nível de desempenho da economia do país.

Em relação à arrecadação das receitas, verificou-se que em São Gonçalo do Amarante, Fortaleza, Guaiúba e Pacajus ocorreram, em alguns anos, quedas no valor arrecadado em comparação ao ano anterior; em todos os demais verificou-se aumento na arrecadação – portanto, o segundo pressuposto que afirma que a arrecadação vem sendo reduzida no período estudado, acarretando o não cumprimento dos limites, é confirmado parcialmente.

Os processos eleitorais são fatores que podem influenciar o comportamento dos governantes. Embora existam mecanismos legais de controle das finanças para esse período – como o que dispõe que é nulo de pleno direito o ato que resulte aumento da despesa com pessoal nos 180 dias anteriores ao final do mandato do titular do Poder –, em 2012 verificou-se um aumento de quase 30% das despesas com pessoal em relação ao ano de 2008, último ano do mandato anterior. Isso é, em 2012, 17 municípios

aumentaram suas despesas com pessoal. Em 2016, também ano de eleição municipal, oito municípios aumentaram suas despesas com esse item.

O quarto pressuposto afirma que as despesas com pessoal aumentam nos anos que ocorrem eleições municipais (2008, 2012 e 2016). Com base nos dados estudados, verificou-se que, em virtude de 2008 ter sido o primeiro ano da série histórica, restou prejudicada a análise. Em 2012, verifica-se um aumento na quantidade de municípios que entraram no limite prudencial, enquanto outros ultrapassaram o limite legal. Em 2016, a situação dos gastos permanece semelhante à verificada em 2015. Portanto, esse pressuposto está parcialmente confirmado.

Atingidos os objetivos propostos para a pesquisa, pode-se concluir que os resultados obtidos evidenciam que a maioria dos gestores públicos dos municípios da RMF não estão comprometidos com as diretrizes e os limites estabelecidos pela LRF. Por isso, os limites impostos pela LRF são tão necessários, embora não sejam suficientes para garantir a existência de gastos eficientes e eficazes.

A pesquisa evidenciou que o conceito de responsabilidade fiscal precisa ser ampliado para além do mero equilíbrio das contas públicas, visto que apenas tal condição não garante que o setor público esteja alocando e distribuindo recursos de forma eficiente. Dessa forma, o Estado necessita ser eficiente fiscalmente e socialmente. Responsabilidade fiscal e social são objetivos que devem caminhar juntos – são conceitos que se completam e não que se anulam.

No caso dos municípios com grande dependência dos recursos das transferências, é preciso implementar medidas visando diversificar a arrecadação municipal por meio da condução de políticas que incentivem o desenvolvimento do comércio e serviço local, empreendendo e inovando quanto à forma de arrecadar e gerir os recursos do município.

Por fim, este estudo poderia ser ampliado, sobretudo na verificação das medidas adotadas pelos municípios que ultrapassaram o limite legal,

para sua redução dos gastos com pessoal, e na busca por saber qual foi a atuação do Tribunal de Contas na fiscalização e controle desses recursos.

## REFERÊNCIAS

BARBOSA, R. V. N. O comportamento dos gastos com pessoal entre os anos 2001 a 2005 nas capitais brasileiras. *In: ENCONTRO DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E GOVERNANÇA*, 3., 2008, Salvador. **Anais [...]**. Salvador: Fiesta Bahia Hotel, 2008.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Disponível em: <https://bit.ly/3n7C0uL>. Acesso em: 20 set. 2017.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 04 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, p. 1, 5 maio 2000. Disponível em: <https://bit.ly/36fHGga>. Acesso em: 25 set. 2017.

BRASIL. Secretaria do Tesouro Nacional. **Manual de contabilidade aplicada ao setor público**: aplicado à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios: procedimentos contábeis específicos. 2. ed. Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, 2009. (Manual de contabilidade aplicada ao setor público – procedimentos contábeis específicos, v. 3)

CAMPAGNONI, M.; PLATT NETO, O. A. A observância dos limites para despesas com pessoal entre poderes e órgãos da União no período de 2000 a 2013. *In: CONGRESSO UFSC DE CONTROLADORIA E FINANÇAS E INICIAÇÃO CIENTÍFICA EM CONTABILIDADE*, 5., 2014, Florianópolis. **Anais [...]**. Florianópolis: Centro de Eventos da UFSC, 2014.

CEARÁ. **IPECE – Instituto de Pesquisa e Estratégia Econômica do Ceará**. Fortaleza, 22 jun. 2009. Disponível em: <https://bit.ly/2GcRbSG>. Acesso em: 25 abr. 2017.

CEARÁ. Tribunal de Contas do Estado do Ceará. **Portal da Transparência dos Municípios**. Fortaleza, [20–?]. Disponível em: <https://bit.ly/33ijh7L>. Acesso em: 3 mar. 2018.

CEARÁ. Tribunal de Contas do Estado do Ceará. **Relatório de Acompanhamento Gerencial – REAGE**. Disponível em: <https://bit.ly/36W4Mby>. Acesso em: 03 de março. 2018.

COSTA, J. F. Reflexos da lei de responsabilidade fiscal no endividamento dos municípios brasileiros. *In*: CONGRESSO BRASILEIRO DE CONTABILIDADE, 18, 2008, Gramado. **Anais [...]**. Gramado: Serra Park Centro de Convenções, 2008.

DOIA, A. R. L. A importância da lei de responsabilidade fiscal para a administração pública. **Revista Científica Multidisciplinar Núcleo do Conhecimento**, São Paulo, a. 1, v. 7, p. 24-36, 2016.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2017.

GIUBERTI, A. C. **Efeitos da lei de responsabilidade fiscal sobre os gastos dos municípios brasileiros**. 2005. Dissertação (Mestrado em Economia) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2005.

MOTA, F. G. L. **Contabilidade aplicada ao setor público**. Brasília: Gestão Pública, 2009.

OLIVEIRA, W. **Curso de responsabilidade fiscal: direito, orçamento e finanças públicas**. Belo Horizonte: Fórum, 2015.

SANTOS FILHO, J. E. **A lei de responsabilidade fiscal e as finanças públicas: efeitos e consequências sobre os municípios alagoanos (2000 a 2010)**. 2012. Dissertação (Mestrado em Economia Aplicada) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade Federal de Alagoas, Maceió, 2012.

SOARES, C. S.; FLORES, S. A. M.; CORONEL, D. A. O comportamento da receita pública municipal: um estudo de caso no Município de Santa Maria (RS). **Desenvolvimento em Questão**, Ijuí, v. 12, n. 25, 2014.

SOUZA, F. J. V.; SILVA, M. C.; CÂMARA, R. P. B. Análises das despesas com pessoal das capitais brasileiras nordestinas. *Revista Gestão Organizacional*, Recife, v. 11, n. 1, 2018.

VAZQUEZ, D. A. Os efeitos da lei de responsabilidade fiscal sobre as finanças municipais: divisor d'água ou a consolidação de um processo? **Temas de Administração Pública**, Araraquara, v. 4, n. 7, 2012.

ZONATTO, V. C. S.; HEIN, N. Eficácia da previsão de receitas no orçamento dos municípios gaúchos: uma investigação empírica dos exercícios de 2005 a 2009 utilizando a análise de clusters. **Revista Estudos do CEPE**, Santa Cruz do Sul, n. 37, p. 102-131, 2013.

## **Tribunais de contas, controle preventivo, controle social e jurimetria: um estudo sobre as representações para suspensão de licitações**

Courts of accounts, preventive control, social control and jurimetrics: a study on the representations for suspension of biddings

**Gilson Piqueras Garcia<sup>1</sup>**

### **RESUMO**

O objeto deste trabalho são as representações ao Tribunal de Contas da União (TCU) para solicitar a suspensão de licitações. O objetivo do trabalho é responder às perguntas de partida: como tem se distribuído as decisões em função das variáveis do processo? Como estas variáveis explicam as decisões? Que predições podem ser feitas sobre as decisões? Este é um estudo quantitativo em que foi utilizada a técnica documental na seção de jurisprudência do sítio do TCU. Os resultados foram analisados através da Jurimetria (Estatística aplicada ao Direito). A justificativa do trabalho é a necessidade do conhecimento da aplicação concreta da lei, para aprimorar o processo legislativo e a eficiência e eficácia dos Tribunais de Contas. Um modelo descritivo, um modelo explicativo e um modelo preditivo são apresentados, o que responde às perguntas de partida e cumpre o objetivo do estudo. A contribuição deste estudo é possibilitar um melhor conhecimento das representações apresentadas ao TCU.

**Palavras-Chave:** Tribunal de Contas. Controle Preventivo. Controle Social. Jurimetria. Licitação.

---

<sup>1</sup> Coordenador técnico da Escola de Gestão e Contas e auditor de controle externo do Tribunal de Contas do Município de São Paulo. Doutor em ciência e tecnologia pela Unesp, engenheiro civil e mestre em engenharia pela USP. E-mail: [gilson.piqueras@gmail.com](mailto:gilson.piqueras@gmail.com)

## ABSTRACT

The object of this work is the representations to the Federal Court of Accounts (TCU) to request the suspension of biddings. The objective of the work is to answer the starting questions: How have decisions been distributed according to the process variables How do these variables explain decisions? What predictions can be made about decisions? This is a quantitative research where the documentary technique was used in the jurisprudence section of the TCU website. The results were analyzed using Jurimetrics (Statistics applied to Law). The justification of the work is the need to know the concrete application of the law, to improve the legislative process and the efficiency and effectiveness of the Courts of Accounts.. A descriptive model, an explanatory model and a predictive model were presented, which answers the starting questions and meets the objective of the study. The contribution of this study is to enable a better knowledge of the representations submitted to TCU.

**Keywords:** Court of Accounts. Preventive Control. Social Control. Jurimetrics. Bidding.

Recebido: 07-08-2020

Aprovado: 09-10-2020

## 1 INTRODUÇÃO

O controle externo exercido pelos Tribunais de Contas, em função da tempestividade em relação ao ato administrativo, é classificado em prévio, concomitante ou preventivo e posterior. O controle prévio, que não existe mais no ordenamento jurídico brasileiro, é condição necessária para a eficácia dos atos administrativos. A Organização Internacional de Entidades Fiscalizadoras Superiores (INTOSAI) trata do controle prévio na Declaração de Lima: “O controle prévio realizado por uma Entidade

Fiscalizadora Superior tem a vantagem de poder impedir prejuízos antes de sua ocorrência, mas tem a desvantagem de gerar um volume excessivo de trabalho e confundir as responsabilidades previstas no direito público” (INTOSAI, 2016, p. 4).

A Associação de Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON) define controle concomitante ou preventivo (ATRICON, 2015, p. 37):

Controle concomitante: todo aquele que fiscaliza de forma tempestiva a realização de atos e/ou procedimentos, no curso de sua formação e execução, para verificar a sua compatibilidade constitucional e legal, tendo como resultados alertas, medidas cautelares, recomendações, determinações, termos de ajustamento de gestão e sanções, entre outros, diante de fatos que possam comprometer a boa gestão.

O controle preventivo, onde medidas cautelares para a suspensão dos atos administrativos podem ser adotadas, é atualmente praticado pelos Tribunais de Contas no Brasil. Apesar do papel atual dos Tribunais de Contas ter sido estabelecido pela Constituição Federal de 1988, nos primeiros anos de sua vigência, a competência dos Tribunais de Contas para exercer o controle preventivo foi um tema controverso. Somente quinze anos depois, em 2003, o tema foi pacificado pelo julgamento de um mandado de segurança, apresentado ao Supremo Tribunal Federal (STF), onde a Corte decidiu que o TCU tinha legitimidade para suspender licitações.

Um dos usos mais frequentes do controle preventivo é a suspensão de processos licitatórios, até que determinações sejam cumpridas. Esta seria uma das formas mais eficazes de controle pelos Tribunais de Contas, uma vez que o mau uso do dinheiro público seria evitado. No controle posterior, o retorno aos cofres públicos de recursos gastos irregularmente teria eficácia muito menor. Por isto o controle preventivo ou concomitante é um dos indicadores (QATC-13) do Marco de Medição de Desempenho

dos Tribunais de Contas (MMD-TC) da ATRICON (ATRICON, 2019, p. 14).

O controle social é uma forma de controle sobre a administração pública onde a iniciativa parte da sociedade. O controle social pode ser exercido pela apresentação de representações aos Tribunais de Contas para a adoção de medidas cautelares para a suspensão de licitações. Na petição, os representantes fazem pedidos (medidas cautelares propostas), em virtude de supostas irregularidades. Uma vez atendidos os requisitos de admissibilidade, as representações são conhecidas e sua procedência é julgada.

Fernandes et al. (2020) apresentam uma pesquisa sobre o controle preventivo de licitações no Tribunal de Contas do Município de São Paulo (TCMSP) no ano de 2018, concluindo que este controle é eficaz, uma vez que houve uma economia significativa de recursos públicos e a aderência da administração às determinações do TCMSP.

Os estudos empíricos do Direito têm sido uma vertente cada vez mais influente na pesquisa científica jurídica. Eles se preocupam com a aplicação da lei e suas consequências no campo concreto. A Jurimetria está no polo quantitativo desta corrente. Jurimetria é a aplicação da Estatística ao Direito. A Jurimetria, usando a Inferência Estatística, permite fazer afirmações, com um nível de certeza e uma margem de erro conhecidos, sobre uma população de julgados a partir de uma amostra. Permite ainda, através da Estatística Descritiva, apresentar distribuições das diversas variáveis do processo para populações de julgados. Pode também, através de Regressão Logística, dar origem a modelos explicativos, onde relações de causa e efeito entre variáveis do processo e o conteúdo das decisões podem ser estabelecidas. Finalmente, através da Jurimetria podemos construir modelos preditivos, onde pode se prever decisões através de variáveis preditoras.

Oliveira (2016) e Oliveira-Castro, Oliveira e Aguiar (2018) realizaram um estudo jurimétrico no TCU, enquanto Garcia (2020) aplicou a Jurimetria no TCMSp. Maia e Bezerra (2020) publicaram uma análise bibliométrica dos artigos científicos de Jurimetria publicados no Brasil, o que é uma evidência do crescente interesse que o tema tem despertado.

Segundo Nunes e Pereira (2013), a Jurimetria, ao estudar como tem sido a aplicação concreta das leis, pode fornecer informações relevantes para o aperfeiçoamento do processo legislativo, na revisão ou na edição de novas leis. Pode ainda contribuir para o planejamento de auditorias, na construção de matrizes de risco baseadas em evidências, melhorando o desempenho dos Tribunais de Contas através do aumento de sua eficiência e eficácia.

## **2 FUNDAMENTAÇÃO TEÓRICA**

### **2.1 Controle preventivo**

O controle preventivo exercido pelos Tribunais de Contas tem sido um tema polêmico e muitas vezes mal compreendido. Conforme Almeida (1999, p. 31):

Não se deve confundir controle prévio com controle preventivo. O controle prévio condiciona a eficácia do ato administrativo ou de gestão à sua apreciação e validação pelo órgão de controle. Antes de produzir os efeitos desejados o ato de gestão deve ser convalidado e previamente autorizado pela Entidade Fiscalizadora do nível de governo competente. Foi praticado na França e na Bélgica durante muitos anos e no Brasil vigorou até o advento da Constituição Federal de 1967. Alguns estudiosos da matéria apontam o controle prévio como um dos responsáveis pela perda de prestígio internacional das Entidades Fiscalizadoras Superiores estruturadas segundo o modelo de Tribunal de Contas, uma vez que esta modalidade de controle preconiza a observância de instâncias procedimentais que comprometem a tempestividade e a eficiência da ação pública além de sobrecarregar o órgão de controle.

De acordo com Silva Filho (2019) o debate em torno da adoção do controle prévio, preventivo ou posterior pelos Tribunais de Contas já estava colocado logo no início da República. Segundo Azevedo (2016) e Santos (2018), Rui Barbosa defendia a adoção do controle prévio por parte dos Tribunais de Contas:

No Brasil, o Tribunal de Contas somente veio a ser criado efetivamente no primeiro ano da República, através do Decreto nº 966-A, de 07 de novembro de 1890, de iniciativa de Ruy Barbosa, que propunha a criação de um Tribunal de Contas com o objetivo de apreciar a legalidade da despesa antes mesmo de ser realizada, impedindo a realização de despesas ilegais por parte do ente público (AZEVEDO, 2016, p. 63).

Conforme Gomes (2017, p. 109) a Constituição de 1934 foi a primeira a estabelecer o controle prévio em seu artigo 101: “Com isso, a Carta Política daquela época fez clara opção por um sistema de controle estrito e prévio, inclusive vinculando a validade dos referidos contratos à ratificação do Tribunal de Contas”. Segundo Santos (1998) o controle prévio, ao longo do tempo, não resultou numa melhoria do processo fiscalizatório, além de onerar e retardar a administração. Por outro lado, o controle preventivo tem muitos defensores, como Almeida (1999, p. 32):

O controle preventivo não impõe a análise preliminar do ato de gestão pelo órgão de controle como cláusula condicionante de sua implementação.

[...]

Controle preventivo é sinônimo de economia e qualidade na Administração Pública sem entraves burocráticos e insustentáveis preconizados pelo controle prévio.

Apesar das competências atuais dos Tribunais de Contas terem sido estabelecidas na Constituição de 1988, até 2003 havia uma polêmica a respeito do controle preventivo. O assunto foi pacificado com o julgamento do Mandado de Segurança MS 24510/DF, de 19 de novembro de 2003,

do Supremo Tribunal Federal (STF). Neste Mandado de Segurança ficou estabelecido que o TCU tem legitimidade para a expedição de medidas cautelares (BRASIL, 2004):

O Tribunal (STF) [...] salientou que o Tribunal de Contas da União possui legitimidade para a expedição de medidas cautelares, em razão da garantia de eficácia que deve ser assegurada às decisões finais por ele proferidas (MS 24510/DF, rel. Ministra Ellen Gracie, 19.11.2003) (MS-24510).

Silva (2008) e Gomes (2017) esclarecem que uma interpretação teleológica da Constituição foi o que levou o STF a reconhecer a competência dos Tribunais de Contas para exercer o controle preventivo:

Nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal, ao julgar o Mandado de Segurança (MS) 24.510 (BRASIL, 2004), reconheceu que o Tribunal de Contas possui um poder geral de cautela, que se consubstancia em prerrogativas institucionais decorrentes das próprias atribuições que a Constituição expressamente outorgou à Corte de Contas para seu adequado funcionamento e alcance de suas finalidades. Naquela oportunidade, o STF aplicou a teoria dos poderes implícitos, no sentido de que, se eram estampadas tais e quais finalidades e competências, o Tribunal de Contas, em razão deste fim, deveria logicamente estar munido da capacidade de dar-lhes efetividade (GOMES, 2017, p. 112).

O controle preventivo de licitações pelos Tribunais de Contas é uma das mais importantes utilizações deste instrumento. Guimarães (2012) advoga que o controle dos processos licitatórios jamais pode ser deixado apenas para o controle posterior. Segundo o autor, irregularidades e atos de corrupção podem ser evitados apenas através do controle preventivo. Ao contrário do controle preventivo, onde os desvios de recursos públicos seriam evitados antes de sua ocorrência, no controle posterior existe grande dificuldade em que os recursos gastos de forma irregular retornem aos

cofres públicos. Segundo Pascoal (2009, p. 104):

Esse controle a posteriori da gestão, malgrado ter sua lógica orçamentário-financeira e ser importante sob o aspecto sancionador, pouco influencia na correção tempestiva de procedimentos e atos ilegais, deixando, por conseguinte, de evitar a consumação de ilegalidades e, o mais importante, deixando de impedir a concretização de danos e prejuízos ao erário. É forçoso reconhecer que, embora a Constituição tenha avançado ao conferir eficácia de título executivo às decisões dos Tribunais de Contas que imputem débito ou apliquem multas aos responsáveis, o percentual de ressarcimento dos débitos imputados e dos recolhimentos das multas aplicadas, graças ao anacronismo existente nas regras processuais de execução civil, é muito baixo, o que só vem a reforçar os argumentos em prol do incremento do controle preventivo.

De acordo com Lima (2015) o controle preventivo não é um requisito para eficácia do ato administrativo. Atualmente, somente os atos de concessão de aposentadorias, pensões e de admissão de pessoal exigem o registro prévio para que surtam efeitos. No sistema constitucional vigente, na maioria dos casos, não há obrigatoriedade de registro dos atos administrativos para que eles sejam eficazes. O controle preventivo é uma forma excepcional de controle, sendo exercido apenas em algumas situações, como os editais de licitação. No entanto, Pascoal (2009) e Neves e Neves (2019) defendem que, apesar de não obrigatório, o controle preventivo é fundamental na atuação dos Tribunais de Contas:

Não há dúvidas de que o fortalecimento do controle preventivo da gestão pública, exercido legitimamente pelos Tribunais de Contas, e, especialmente, o consubstanciado por meio de medidas cautelares e, mais especialmente, ainda, aquele exercido sobre procedimentos licitatórios, é um caminho sem volta e tem contribuído para a efetividade do controle e, por conseguinte, para o aperfeiçoamento da gestão pública e para a prevenção de ilicitudes (PASCOAL, 2009, p. 114).

O TCU trata do controle preventivo no artigo 273 a 276 de seu Regimento Interno. O artigo 276 se refere à adoção de medidas cautelares para suspensão de atos administrativos (BRASIL, 2011, p. 64):

Art. 276. O Plenário, o relator, ou, na hipótese do art. 28, inciso XVI, o Presidente, em caso de urgência, de fundado receio de grave lesão ao erário, ao interesse público, ou de risco de ineficácia da decisão de mérito, poderá, de ofício ou mediante provocação, adotar medida cautelar, com ou sem a prévia oitiva da parte, determinando, entre outras providências, a suspensão do ato ou do procedimento impugnado, até que o Tribunal decida sobre o mérito da questão suscitada, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.443, de 1992.

Como o controle preventivo não é obrigatório, frequentemente ele tem origem em representações, que são uma forma de controle social através dos Tribunais de Contas. Segundo Santos (2002), o controle social se polariza com o controle externo estatal. Por meio do controle social, a sociedade organizada ou qualquer cidadão pode utilizar os instrumentos colocados à disposição pelos Tribunais de Contas, como as denúncias ou representações, para controlar a administração pública. As representações são exposições acerca de supostas irregularidades em assuntos de competência dos Tribunais de Contas.

As representações e denúncias ao TCU são tratadas no parágrafo segundo do artigo 74 da Constituição Federal (BRASIL, 1988): “Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato é parte legítima para, na forma da lei, denunciar irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União”. O artigo 113 da Lei de Licitações e Contratos, Lei Federal 8.666/93 (BRASIL, 1993), também trata das representações em licitações:

Art. 113. O controle das despesas decorrentes dos contratos e demais instrumentos regidos por esta Lei será feito pelo Tribunal de Contas competente, na forma da legislação pertinente, ficando os órgãos interessados da Administração responsáveis pela demonstração da legalidade e regularidade da despesa e execução, nos termos da Constituição e sem prejuízo do sistema de controle interno nela previsto.

§ 1º Qualquer licitante, contratado ou pessoa física ou jurídica poderá representar ao Tribunal de Contas ou aos órgãos integrantes do sistema de controle interno contra irregularidades na aplicação desta Lei, para os fins do disposto neste artigo.

## 2.2 Jurimetria

Existe um crescente interesse no mundo acadêmico pelos estudos empíricos do Direito. Conforme o *Journal of Empirical Legal Studies* (JELS), publicado pela Society for Empirical Legal Studies (SELS), sediada na Cornell University Law School (JOURNAL OF EMPIRICAL LEGAL STUDIES, 2020): “Um número crescente de estudiosos contemporâneos reconhece o valor da análise empírica na compreensão do sistema jurídico e seu papel na sociedade”. Na mesma linha a Escola de Direito de São Paulo, da Fundação Getúlio Vargas, publica a Revista de Estudos Empíricos do Direito (REED):

A Revista de Estudos Empíricos em Direito tem por missão fomentar uma cultura de pesquisa empírica no universo do Direito. Trata-se de uma revista acadêmica que objetiva, por meio da publicação de pesquisas empíricas e de reflexões teóricas sobre pesquisa, contribuir para uma maior abertura da academia jurídica a toda uma produção de diversas disciplinas que se debruçam sobre algum aspecto do Direito. Há por detrás deste projeto a crença de que tanto o aporte de dados de pesquisa empírica quanto uma reflexão metodológica e epistemológica sobre esse tipo de pesquisa podem ser fatores de grande contribuição o avanço do conhecimento do Direito enquanto fenômeno social (REVISTA DE ESTUDOS EMPÍRICOS DO DIREITO, 2020).

Os estudos empíricos do Direito representam uma verdadeira revolução científica. Muitos textos jurídicos recorrem ao reverencialismo ou argumento de autoridade e ao manualismo, onde a citação de autores de renome ou a articulação de citações de obras clássicas, recorrendo apenas à razão pura, sem evidências no mundo real, seriam suficientes para demonstrar que hipóteses são verdadeiras. Isto se deve, em parte, pela dificuldade de separar o operador de Direito do cientista.

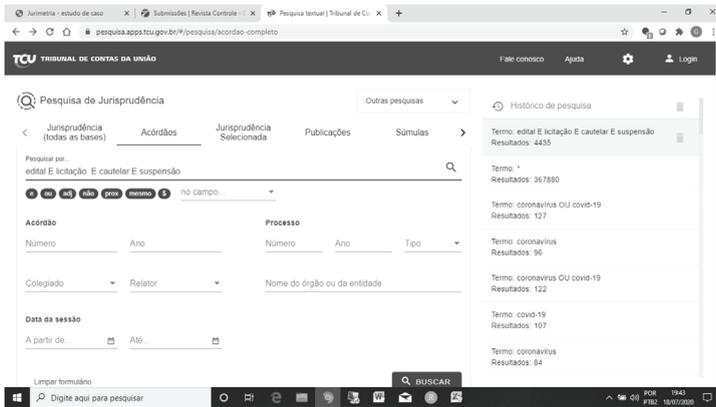
A Jurimetria é o polo quantitativo dos estudos empíricos do Direito, é a Estatística aplicada ao Direito. A Jurimetria teve origem no Realismo Jurídico, movimento iniciado nos Estados Unidos, no século passado, que se preocupa com aspectos concretos, com a aplicação da lei, o campo do ser, em oposição ao Positivismo, predominante na Europa Continental, que se preocupa com aspectos mais abstratos, o campo do dever ser. Luvizotto e Garcia (2020a, 2020b) apresentam uma série de aplicações da Jurimetria no Brasil. Em 2011, foi fundada a Associação Brasileira de Jurimetria (ABJ), cujo presidente publicou uma das obras nacionais mais influentes sobre o tema (NUNES, 2016):

Quando se faz Jurimetria, busca-se dar concretude às normas e instituições, situando no tempo e no espaço os processos, os juízes, as decisões, as sentenças, os tribunais, as partes etc. Quando se faz Jurimetria, enxerga-se o Judiciário como um grande gerador de dados que descrevem o funcionamento completo do sistema. Quando se faz Jurimetria, estuda-se o Direito através das marcas que ele deixa na sociedade (ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE JURIMETRIA, 2020).

### **3 METODOLOGIA DA PESQUISA**

Este é um estudo exploratório e quantitativo. A técnica utilizada é a pesquisa documental. Foi feita uma busca na seção de jurisprudência do sítio eletrônico do Tribunal de Contas da União com as palavras edital, licitação, cautelar e suspensão, no dia 18 de julho de 2020. A Figura 1 mostra a busca feita para elaboração deste trabalho.

Figura 1: Seção de Pesquisa de Jurisprudência do Sítio Eletrônico do TCU

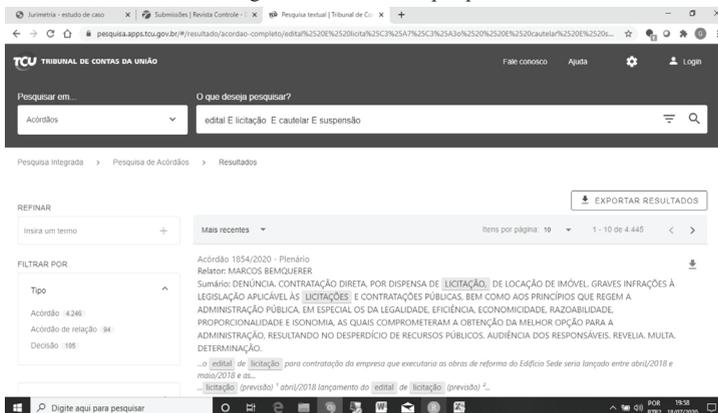


Fonte: BRASIL (2020).

## 4 RESULTADOS DA PESQUISA

A pesquisa resultou em 4.445 acórdãos, conforme pode ser observado na Figura 2.

Figura 2: Resultado da pesquisa



Fonte: BRASIL (2020).

Neste conjunto inicial de 4.445 acórdãos foram realizados vários filtros utilizando o **software** livre R versão 4.0.0. No primeiro filtro foram selecionados apenas os acórdãos referentes ao Tipo de Processo **Representação** resultando num conjunto de 2.811 acórdãos. No segundo filtro foram separados apenas os acórdãos que continham a palavra cautelar no Sumário, com um resultado de 1.634. Finalmente, o terceiro filtro selecionou apenas os acórdãos que continham uma decisão quanto à procedência da representação, resultando num conjunto de 855 acórdãos a ser analisado.

## 5 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

### 5.1 Análise Exploratória de Dados (Estatística Descritiva)

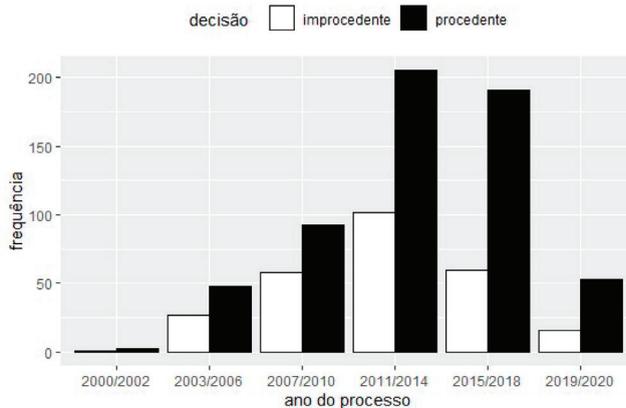
O Gráfico 1 mostra as decisões quanto à procedência das representações para o deferimento de medidas cautelares para a suspensão de licitações. De um total de 855 acórdãos, em 591 (69%) houve julgamento pela procedência em 264 (31%) pela improcedência dos pedidos.



Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

O Gráfico 2 e a Tabela 1 mostram as decisões conforme o ano de abertura do processo.

Gráfico 2: Decisões por ano de abertura do processo



Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

Tabela 1: Decisões por ano de abertura do processo

Ano do processo	Frequência	%	Procedente		Imprecidente	
			Frequência	%	Frequência	%
<b>2000/2002</b>	3		2	67	1	33
<b>2003/2006</b>	75		48	64	27	36
<b>2007/2010</b>	150		92	61	58	39
<b>2011/2014</b>	307		205	67	102	33
<b>2015/2018</b>	251		191	76	60	24
<b>2019/2020</b>	69		53	76	16	24
<b>Total</b>	<b>855</b>		<b>591</b>	<b>69</b>	<b>264</b>	<b>31</b>

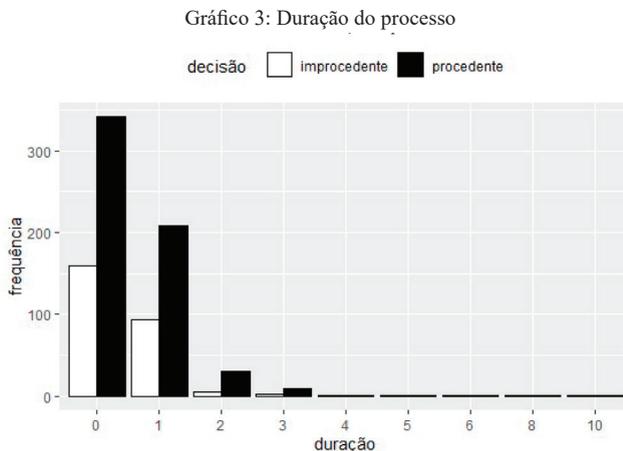
Fonte: Elaborada pelo autor (2020).

Pode-se observar um rápido crescimento das representações nos períodos iniciais até atingir um pico no período 2011-2014, seguido de uma redução no período 2015-2018. Como as representações são uma forma de Controle Social por meio dos Tribunais de Contas, este fato pode ser

um indicador do aumento do Controle Social em períodos mais recentes. Apesar das competências dos tribunais para o período analisado terem sido estabelecidas na Constituição Federal de 1988 (BRASIL, 1988), observa-se o surgimento de um número expressivo de julgados apenas a partir do período 2003-2006. Deve-se observar que antes de 2003 havia uma polêmica a respeito da competência dos Tribunais de Contas para exercer o controle preventivo. O assunto foi pacificado com o julgamento do Mandado de Segurança MS 24.510/DF, de 19 de novembro de 2003, do Supremo Tribunal Federal. Neste Mandado de Segurança ficou estabelecido que o TCU tem legitimidade para a expedição de medidas cautelares.

Na Tabela 1 pode ser observado que apesar do percentual de julgados pela procedência ter permanecido estável durante os quatro primeiros períodos analisados (2000 a 2014), houve um salto nos últimos dois períodos (2015 a 2020).

No Gráfico 3 pode-se observar a quantidade de acórdãos por duração do processo. As durações foram calculadas subtraindo-se o ano do julgado do ano de abertura do processo. Por isto a duração é apresentada em um número inteiro de anos. Nota-se que a maioria dos julgados ocorre no mesmo ano de abertura do processo, o que é esperado por se tratar de pedido de medidas cautelares.



Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

A Tabela 2 mostra a quantidade de acórdãos por modalidade de licitação, onde pode se observar que a modalidade mais frequente é o pregão (43%). Temos depois a concorrência (11%).

Os outros 46% referem-se a modalidades com menos de dez observações (chamamento, tomada de preços, regime diferenciado de contratação – RDC, concurso e leilão) ou a acórdãos em que a modalidade não está especificada no sumário. Nota-se que a concorrência tem um percentual de julgados pela procedência superior às outras modalidades.

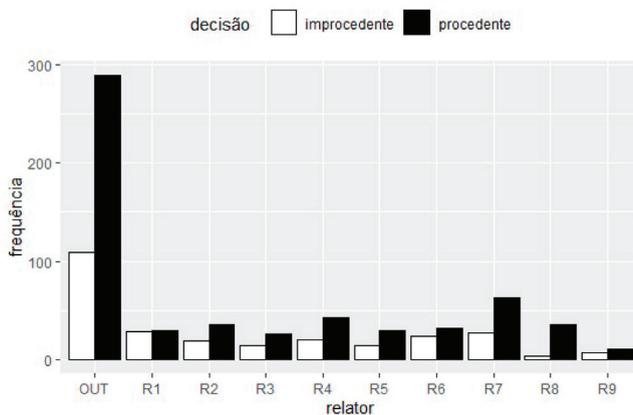
Tabela 2: Decisões por modalidade de licitação

Modalidade de Licitação	Frequência	%	Procedente		Improcedente	
			Frequência	%	Frequência	%
<b>Pregão</b>	368	43	250	68	118	32
<b>Concorrência</b>	91	11	72	79	19	21
<b>Outras</b>	396	46	269	68	127	32
<b>Total</b>	<b>855</b>	<b>100</b>	<b>591</b>	<b>69</b>	<b>264</b>	<b>31</b>

Fonte: Elaborada pelo autor (2020).

O Gráfico 4 mostra as decisões conforme o Ministro Relator (R1 a R9 se referem aos nove Ministros do TCU em exercício em 18 de julho 2020, e OUT se refere aos Ministros aposentados ou substitutos).

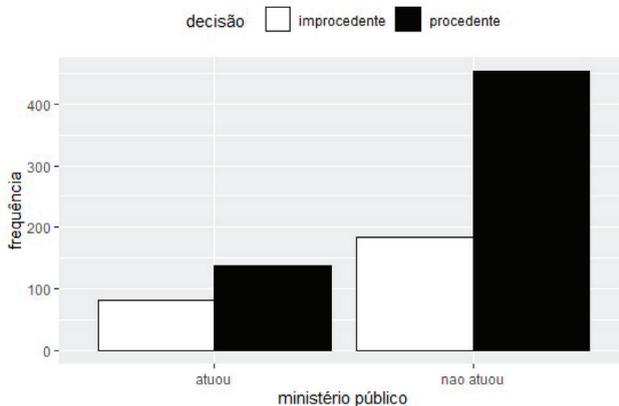
Gráfico 4: Decisões conforme o Ministro Relator



Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

No Gráfico 5 pode-se observar a decisão conforme a atuação do Ministério Público no processo. Nota-se que a proporção de decisões pela procedência é muito maior quando o Ministério Público não atua no processo.

Gráfico 5: Deferimento de medidas cautelares conforme a atuação do Ministério Público no processo.



Fonte: Elaborado pelo autor (2020).

## 5.2 Regressão logística: modelo explicativo

A regressão logística é um modelo estatístico que permite explicar o comportamento de variáveis dependentes qualitativas. De acordo com Hilbe (2015, p. 3): “regressão logística é usada principalmente para modelar uma variável binária (0,1) com base em uma ou mais outras variáveis, denominadas preditores. A variável binária que está sendo modelada é geralmente referida como variável de resposta ou variável dependente”. Neste estudo utilizaremos a regressão logística binária múltipla. Este modelo admite apenas dois valores possíveis para a variável resposta ou dependente (neste estudo, se a decisão é pela procedência ou improcedência da representação) e mais de uma variável explicativa ou independente (o ano de abertura do processo, a modalidade de licitação, o relator e a atuação do ministério público no processo, neste trabalho).

A regressão logística permite calcular ou prever a probabilidade de ocorrer um evento (variável resposta qualitativa binária, neste estudo a probabilidade da decisão ser pela procedência) para qualquer conjunto de variáveis explicativas. Esta probabilidade é dada pela função logística  $p(X)$ , da equação 1 (JAMES et al., 2013, p. 135):

Equação 1: Probabilidade de ocorrência de um evento para um dado conjunto de variáveis explicativas

$$p(X) = \frac{e^{\beta_0 + \beta_1 X_1 + \dots + \beta_p}}{1 + e^{\beta_0 + \beta_1 X_1 + \dots + \beta_p}}$$

Em que:

$p(X)$ : probabilidade de ocorrer um valor  $Y$  da variável resposta (neste estudo  $Y=1$ , ou seja, decisão pela procedência) para um determinado conjunto  $(X)$  de valores das variáveis explicativas  $(X_1, \dots, X_p)$ .  $p(X)$  somente pode assumir valores entre 0 e 1.

$\beta_0, \beta_1, \dots, \beta_p$ : parâmetros da regressão logística.

A Tabela 3 mostra as variáveis utilizadas na regressão logística desta pesquisa e as suas respectivas categorias:

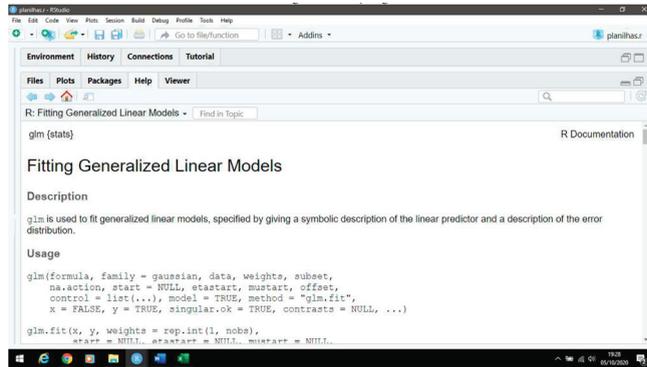
Tabela 3: Variáveis da Regressão Logística

NOME	VARIÁVEL	TIPO	CATEGORIAS
<b>Decisão</b>	resposta	categórica	Procedente (1) Improcedente (0)
<b>Ano do processo</b>	explicativa	categórica	2000-2002 2003-2006 2007-2010 2011-2014 2015-2018 2019-2020
<b>Modalidade da Licitação</b>	explicativa	categórica	Pregão Concorrência Outras
<b>Relator</b>	explicativa	categórica	R1 a R9 Outros
<b>Ministério Público</b>	explicativa	categórica	Atuou Não atuou

Fonte: Elaborada pelo autor (2020).

A Tabela 4 mostra os coeficientes  $\beta$  que resultaram da regressão logística. Os coeficientes resultaram da aplicação da função glm (*generalized linear models*), família binomial, do *software* R versão 4.0.0, conforme a Figura 3.

Figura 3: Função glm do R



Fonte: Elaborada pelo autor (2020)

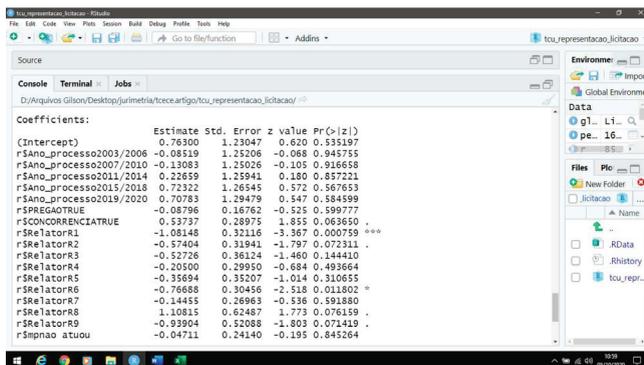
Tabela 4: Coeficientes  $\beta$

VARIÁVEIS	CATEGORIAS	COEFICIENTES ( $\beta$ )
	Interseção ( $\beta_0$ )	0.76300
<b>Ano do processo</b>	2003-2006	-0.08519
	2007-2010	-0.13083
	2011-2014	0.22659
	2015-2018	0.72322
	2019-2020	0.70783
<b>Relator</b>	R1	-1.08148
	R2	-0.57404
	R3	-0.52726
	R4	-0.20500
	R5	-0.35694
	R6	-0.76688
	R7	-0.14455
	R8	1.10815
	R9	-0.93904
<b>Modalidade da Licitação</b>	Pregão	-0.08796
	Concorrência	0.53737
<b>Ministério Público</b>	Não atuou	-0.04711

Fonte: Elaborada pelo autor (2020)

A Figura 4 apresenta a tela do software estatístico R, com os coeficientes calculados pela regressão logística, e os correspondentes valores do erro-padrão, da estatística z e do p-valor. Dos valores de p constata-se que as únicas categorias de variável significantes para o nível de significância de 5% são os relatores R1 e R6. Para o nível de significância de 10% somam-se como significantes a modalidade de licitação concorrência e os relatores R2, R8 e R9. Portanto, ano do processo, a modalidade de licitação pregão, os relatores R3, R4, R5 e R7, e a atuação do ministério público não são significantes para o nível de significância de 10%.

Figura 4: Regressão logística



Fonte: Elaborada pelo autor (2020).

Na intersecção (coeficiente  $\beta_0$ ) o ano do processo está no intervalo 2000-2002, a modalidade de licitação é Outras, o Ministério Público atuou e o relator é Outros. Para calcular a probabilidade de a decisão ser pela procedência com este conjunto de variáveis é utilizada a Equação 1, em que  $X_p=0$  para todas as variáveis:

$$p(\text{outras, atuou, outros}) = \frac{e^{\beta_0 + \beta_1 X_1 + \dots + \beta_p X_p}}{1 + e^{\beta_0 + \beta_1 X_1 + \dots + \beta_p X_p}} =$$

$$\frac{e^{\beta_0}}{1 + e^{\beta_0}} = \frac{e^{0.76300}}{1 + e^{0.76300}} = \frac{2.1447059}{1 + 2.1447059} = \frac{2.14470598}{3.14470598}$$

$$p(2000/2002, \text{outras, atuou, outros}) = 0,6820 \text{ (68,20\%)}$$

A probabilidade de a decisão ser pela procedência para o conjunto de categorias das variáveis na intersecção é, portanto, de 68,20%.

Pode ser calculada, por exemplo, a probabilidade de a decisão ser pela procedência se o ano do processo estiver no período 2011/2014. A modalidade foi pregão, o ministério público não atuou e o relator foi R1. A Tabela 5 mostra os coeficientes  $\beta$  para as categorias do exemplo.

Tabela 5: Coeficientes  $\beta$  para o exemplo

VARIÁVEIS	CATEGORIAS	COEFICIENTES ( $\beta$ )
	Intersecção ( $\beta_0$ )	0.76300
Ano do Processo	2011/2014	0.22659
Ministério Público	Não atuou	-0.04711
Modalidade de Licitação	Pregão	-0.08796
Relator	R1	-1.08148

Fonte: Elaborada pelo autor (2020).

Para calcular a probabilidade é usada a Equação 1:

$$p(X) = \frac{e^{\beta_0 + \beta_1 X_1 + \dots + \beta_p X_p}}{1 + e^{\beta_0 + \beta_1 X_1 + \dots + \beta_p X_p}}$$

Para as categorias das variáveis presentes no exemplo tem-se  $X_p=1$  e para as variáveis ausentes tem-se  $X_p=0$ .

$$\begin{aligned}
 p(2011/2014, \text{pregão, não atuou, R1}) &= \frac{e^{0.76300+0.22659 \cdot 0.08796-0.04711 \cdot 0.08148}}{1+e^{0.76300+0.22659 \cdot 0.08796-0.04711 \cdot 0.08148}} = \\
 \frac{e^{-0,22696}}{1+e^{-0,22696}} &= \frac{0,7969527}{1+0,7969527}
 \end{aligned}$$

$$p(2011/2014, \text{pregão, não atuou, R1}) = 0,4435 \text{ (44,35\%)}$$

Portanto, a probabilidade de uma representação com as categorias das variáveis do exemplo ser julgada procedente é de 44,35%.

No Gráfico 6 pode-se observar a regressão logística. No eixo vertical estão as probabilidades de a representação ser julgada procedente [ $Y=P(X)$ ]. No eixo horizontal estão os 855 julgados ordenados de acordo com o valor de  $P(X)$ . Embora cada decisão já tenha um julgamento pela procedência ou improcedência (0 ou 1), o gráfico indica a probabilidade do julgamento ser procedente para aquele mesmo conjunto de variáveis explicativas. Por exemplo, se uma decisão tem probabilidade de 50% de ser procedente, significa que, para o mesmo conjunto de variáveis, metade das decisões foi pela procedência e metade pela improcedência. E que para uma nova decisão futura com esse mesmo conjunto de variáveis, a probabilidade de decisão pela procedência é de 50%.



Da manipulação da Equação 1 chega-se à Equação 2:

$$P(X) = (e^{\beta_0 + \beta_1 X_1 + \dots + \beta_p X_p}) / (1 + e^{\beta_0 + \beta_1 X_1 + \dots + \beta_p X_p})$$

$$P(X) \cdot (1 + e^{\beta_0 + \beta_1 X_1 + \dots + \beta_p X_p}) = e^{\beta_0 + \beta_1 X_1 + \dots + \beta_p X_p}$$

$$P(X) + P(X) \cdot (e^{\beta_0 + \beta_1 X_1 + \dots + \beta_p X_p}) = e^{\beta_0 + \beta_1 X_1 + \dots + \beta_p X_p}$$

$$P(X) = e^{\beta_0 + \beta_1 X_1 + \dots + \beta_p X_p} - P(X) \cdot (e^{\beta_0 + \beta_1 X_1 + \dots + \beta_p X_p})$$

$$P(X) = (1 - P(X)) \cdot (e^{\beta_0 + \beta_1 X_1 + \dots + \beta_p X_p})$$

$$P(X) / (1 - P(X)) = e^{\beta_0 + \beta_1 X_1 + \dots + \beta_p X_p}$$

Equação 2 – Razão de Chances (Odds Ratio)

$$\frac{p(X)}{1-p(X)} = e^{\beta_0 + \beta_1 X_1 + \dots + \beta_p X_p} = e^{\beta_0} \cdot e^{\beta_1 X_1} \dots e^{\beta_p X_p}$$

A quantidade  $p(X)/[1-p(X)]$  é chamada razão de chances (*odds ratio*). A razão de chances somente pode assumir valores entre 0 e  $\infty$  (infinito). A Tabela 6 mostra a razão de chances para diferentes valores de probabilidade  $p(X)$  de sucesso de um evento. A razão de chances torna mais fácil o cálculo das probabilidades para os diferentes conjuntos de variáveis porque basta multiplicar as razões de chance para efetuar este cálculo, em vez de recorrer a formas logarítmicas.

Tabela 6: Razão de chances (*odds ratio*) em função de  $p(X)$

$p(X)$	Razão de Chances $p(X)/[1-p(X)]$
0,0	0,00
0,1	0,11
0,2	0,25
0,3	0,42
0,4	0,66
0,5	1,00
0,6	1,50
0,7	2,33
0,8	4,00
0,9	9,00
1,0	$\infty$

Fonte: Elaborada pelo autor (2020).

Da Equação 2 pode ser observado que a razão de chances  $[p(X)/[1-p(X)]]$  pode ser obtida pelo produto dos exponenciais do coeficiente  $\beta_0$  ( $e^{\beta_0}$ ) e dos coeficientes  $\beta_p$  ( $e^{\beta_p}$ ) das categorias da variáveis presentes, uma vez que  $X_p=1$  para as variáveis presentes e  $X_p=0$  para as variáveis ausentes.

A Tabela 7 apresenta os exponenciais dos coeficientes ( $e^{\beta_p}$ ) para as diversas categorias das variáveis explicativas deste estudo.

Tabela 7: Exponenciais dos coeficientes ( $e^{\beta p}$ )

VARIÁVEIS	CATEGORIAS	EXPONENCIAIS DOS COEFICIENTES ( $e^{\beta p}$ )
	Interseção ( $\beta_0$ )	2.1447059
<b>Ano do processo</b>	2003-2006	0.9183401
	2007-2010	0.8773642
	2011-2014	1.2543092
	2015-2018	2.0610540
	2019-2020	2.0295881
<b>Relator</b>	R1	0.3390939
	R2	0.5632466
	R3	0.5902228
	R4	0.8146449
	R5	0.6998136
	R6	0.4644603
	R7	0.8654087
	R8	3.0287521
	R9	0.3910023
<b>Modalidade da Licitação</b>	Pregão	0.9158018
	Concorrência	1.7115082
<b>Ministério Público</b>	Não atuou	0.9539799

Fonte: Elaborada pelo autor (2020).

Os valores das probabilidades para a intersecção e para o exemplo podem ser calculados a partir da razão de chances  $[p(X)/[1-p(X)]$  e dos exponenciais dos coeficientes ( $e^{\beta p}$ ).

Para a intersecção:

$$p(X)/[1-p(X)] = e^{\beta_0} = 2.1447059$$

$$p(X) = 3,3006577[1-p(X)] = 2.1447059 - 2.1447059p(X)$$

$$p(X) + 3,3006577 p(X) = 2.1447059$$

$$3.1447059p(X) = 2.1447059$$

$$p(X) = 2.1447059 / 3.1447059 = 0,6820 \text{ (68,20\%)}$$

A Tabela 8 mostra os exponenciais dos coeficientes ( $e^{\beta p}$ ) para as categorias do exemplo.

Tabela 8: Exponenciais dos coeficientes ( $e^{\beta p}$ ) para o exemplo

VARIÁVEIS	CATEGORIAS	EXPONENCIAIS DOS COEFICIENTES ( $e^{\beta p}$ ).
	Intersecção ( $\beta_0$ )	2.1447059
Ano do Processo	2011/2014	1.2543092
Ministério Público	Não atuou	0.9539799
Modalidade de Licitação	Pregão	0.9158018
Relator	R1	0.3390939

Fonte: Elaborada pelo autor (2020).

$$p(X)/[1-p(X)] = e^{\beta_0} \cdot e^{\beta_1} \dots e^{\beta_p}$$

$$p(X)/[1-p(X)] = 2,1447059 \times 1,2543092 \times 0,9539799 \times 0,9158018 \times 0,3390939$$

$$p(X)/[1-p(X)] = 0.7969536$$

$$p(X) = 0.7969536 [1-p(X)] = 0.7969536 - 0.7969536p(X)$$

$$p(X) + 0.7969536 (X) = 0.7969536$$

$$1.7969536 (X) = 0.7969536$$

$$p(X) = 0.7969536/1.7969536 = 0,4435026(44,35\%)$$

Uma importante observação a fazer é que as categorias com valores das exponenciais dos coeficientes próximos da unidade pouco alteram a probabilidade da decisão pela procedência e relação ao valor base (intersecção: ano do processo 2000-2002, relator outros, ministério público atuou e modalidade outras). Por outro lado, quanto mais os valores se distanciam da unidade, maior a alteração no valor da probabilidade.

Na Tabela 7 pode-se notar que no período de 2003 a 2014 pouca alteração existe na probabilidade em relação ao período 2000-2002. Já no período de 2015 a 2020, o valor da razão de chances é maior que o dobro do que no período 2000-2002, indicando um significativo aumento da probabilidade de decisão pela procedência das representações. Com relação à modalidade de licitação, no caso de pregão a probabilidade pouco se altera em relação ao valor base, enquanto no caso de concorrência o valor da razão de chances é aumentado em cerca de 70%. Finalmente observa-se que

a atuação do ministério público pouco altera a probabilidade de decisão pela procedência da representação. Estas considerações estão consistentes com os p-valores da Figura 4.

## 5.2 Regressão logística: modelo preditivo

Além de explicar o comportamento de variáveis resposta, a regressão logística também pode ser usada para fazer predições. Conforme Kuhn e Johnson (2013, p. 286): “O modelo de regressão logística é muito popular devido à sua simplicidade e capacidade de fazer inferências sobre os parâmetros do modelo. Esse modelo também pode ser eficaz quando o objetivo é apenas predição [...]”. O modelo preditivo é construído assumindo que para probabilidades maiores ou iguais a 50% [ $p(X) \geq 0,5$ ] a representação será julgada procedente e caso a probabilidade seja menor que 50% [ $p(X) < 0,5$ ] a representação será julgada improcedente. Na Tabela 8 podem ser observadas as predições comparadas com os julgados.

Tabela 9: Modelo preditivo

PREDIÇÕES	DECISÕES	
	Improcedente	Procedente
Improcedente	26	18
Procedente	238	573

Fonte: Elaborada pelo autor (2020).

Os elementos da diagonal da matriz da Tabela 6 representam as predições verdadeiras ( $26+573=599$ ). Os elementos fora da diagonal representam as predições falsas ( $238+18=256$ ). Com isto podemos calcular a acurácia do modelo preditivo.

Acurácia = média de acertos do modelo preditivo =  $(26+599)/855 = 599/855 = 0.7005848$  (70,05%).

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Os julgados do TCU relativos a representações solicitando adoção de medidas cautelares para suspensão de licitações por supostas irregularidades foram descritos. As frequências e percentagens das variáveis do processo (ano do processo, relator, modalidade de licitação e atuação do Ministério Público) foram apresentadas. A distribuição entre julgados pela procedência ou improcedência, para cada uma das categorias das variáveis do processo também foi mostrada. Um modelo explicativo foi construído, através de regressão logística, estabelecendo relações de causa e efeito entre a variável resposta (decisão pela procedência ou improcedência da representação) e as variáveis independentes. Assim, a probabilidade de decisão pela procedência de um determinado julgado pode ser calculada para um determinado conjunto de categorias de variáveis do processo. Finalmente, um modelo preditivo foi construído. Os objetivos do trabalho foram, portanto, atingidos.

Uma das limitações do trabalho é que a acurácia (70%) não é muito alta. Isto se deve provavelmente ao fato de ter sido usada a planilha fornecida na pesquisa na seção de jurisprudência do sítio do TCU que contém apenas o sumário. Por isto, o número de candidatas a variável explicativa é limitado, o que pode não ter levado a uma acurácia suficientemente alta do modelo. A utilização de ferramentas mais sofisticadas de mineração de dados (*data mining*) e processamento de linguagem natural (NLP) pode permitir pesquisas no processo completo, onde outras variáveis explicativas podem ser juntadas ao modelo, tornando-o mais preciso, o que leva a uma primeira sugestão para trabalhos futuros.

O estudo é exploratório e quantitativo. A Jurimetria responde a perguntas do tipo **Como?** Resta responder as perguntas do tipo **Por quê?**, que surgem a partir dos resultados quantitativos deste trabalho. Os resultados, por exemplo, mostraram que, quando o Ministério Público atua, a probabilidade de decisão pela procedência das representações é menor do que

quando não atua, o que de certa forma é um achado surpreendente. Seria razoável supor que a atuação do Ministério Público traria mais evidências e argumentos a fortalecer a representação, aumentando a probabilidade pela procedência. A estas questões, estudos qualitativos posteriores poderão responder, o que leva à nossa segunda e última sugestão de trabalhos futuros.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, F. C. R. O controle dos atos de gestão e seus fundamentos básicos. **Revista do TCU**, Brasília, DF, n. 80, p. 17-50, 1999. Disponível em: <https://bityli.com/s84S8>. Acesso em: 2 ago. 2020.

ASSOCIAÇÃO BRASILEIRA DE JURIMETRIA. **O que é Jurimetria?** São Paulo: ABJ, 2020. Disponível em: <https://bityli.com/ttcMb>. Acesso em: 10 maio 2010.

ATRICON. **Diretrizes para o aprimoramento dos Tribunais de Contas do Brasil**: resoluções da Atricon. Recife: Atricon, 2015.

ATRICON. **Manual de procedimentos do MMD-TC**. Recife: Atricon, 2019.

AZEVEDO, J. M. Tribunais de Contas e suas competências constitucionais: limites à atuação do Poder Judiciário. **Fórum Administrativo**, Belo Horizonte, n. 184, p. 59-67, 2016.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

BRASIL. Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993. Institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, Senado Federal, 22 jun. 1993.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Mandado de Segurança 24.510**: plenário, Relatora: Ministra Ellen Gracie, 19 mar. 2004. Brasília, DF: STF, 2004.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Pesquisa de jurisprudência**. Brasília, DF: TCU, 2020. Disponível em: <https://bitly.com/P5YSb>. Acesso em: 18 jul. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Regimento Interno do Tribunal da União**. Brasília, DF: TCU, 2011.

FERNANDES, M. A. *et al.* **A eficácia do controle prévio de licitações realizado pelo Tribunal de Contas do Município De São Paulo**. 2020. Trabalho de Conclusão de Curso (Curso de Especialização em Direito Público Municipal) – Escola Superior de Gestão e Contas Públicas do Tribunal de Contas do Município de São Paulo, São Paulo, 2020.

GARCIA, G. P. Vigência e desafios da Lei de Responsabilidade Fiscal, Jurimetria e Tribunais de Contas: um estudo quantitativo sobre o Tribunal de Contas do Município de São Paulo. **Cadernos da Escola Paulista de Contas Públicas**, São Paulo, v. 1, n. 5, p. 49-64, 2020. Disponível em: <https://bitly.com/dpDUM>. Acesso em: 1º ago. 2020.

GOMES, A. S. Controle da Administração Pública pelo Tribunal de Contas: limites materiais de suas decisões e extensão de suas atribuições constitucionais. **Revista Controle**, Fortaleza, v. 15, n. 1, p. 86-124, 2017. Disponível em: <https://bitly.com/pOd9U>. Acesso em: 4 ago. 2020.

GUIMARÃES, E. O Controle das licitações como instrumento de combate à corrupção. In: FREITAS, N. J. **Tribunais de contas, aspectos polêmicos**. Belo Horizonte: Fórum, 2012. p. 73-86.

HILBE, J. M. **Practical guide to logistic regression**. Boca Raton: CRC, 2015.

INTOSAI. **Declaração de Lima**. Brasília, DF: TCU, 2016.

JAMES, G. *et al.* **An introduction to statistical learning**. New York: Springer, 2013.

JOURNAL OF EMPIRICAL LEGAL STUDIES. Hoboken: Wiley-Blackwell, 2004-. Disponível em: <https://bityli.com/UL8bx>. Acesso em: 10 maio 2020.

KUH, M.; JOHNSON, K. **Applied predictive modeling**. New York: Springer, 2013.

LIMA, G. C. R. **O controle prévio dos editais de licitação pelos tribunais de contas**. 2015. Dissertação (Mestrado em Direito) – Pontifícia Universidade Católica de São Paulo, São Paulo, 2015.

LUVIZOTTO; C. L.; GARCIA, G. P. A Jurimetria e os tribunais de contas. *In*: CONGRESSO INTERNACIONAL DOS TRIBUNAIS DE CONTAS, 1., 2019, Foz do Iguaçu. **Anais** [...]. Curitiba: Instituto Rui Barbosa, 2019. p. 366-380. Disponível em: <https://bityli.com/av7Pd>. Acesso em: 6 ago. 2020.

LUVIZOTTO; C. L.; GARCIA, G. P. A Jurimetria e sua aplicação nos tribunais de contas: análise de estudo sobre o Tribunal de Contas da União (TCU). **Revista Controle**, Fortaleza, v. 18, n. 1, p. 46-73, 2020. Disponível em: <https://bityli.com/shCdl>. Acesso em: 1º ago. 2020.

MAIA, M.; BEZERRA, C. A. Análise bibliométrica dos artigos científicos de jurimetria publicados no Brasil. **Revista Digital de Biblioteconomia e Ciência da Informação**, Campinas, v. 18, 2020. Disponível em: <https://bit.ly/3pMNkh1>. Acesso em: 6 ago. 2020.

NEVES, C. B.; NAVES, F. M. R. Controle concomitante de editais de licitação de obras como política pública de prevenção à corrupção. **Fórum Administrativo**, Belo Horizonte, n. 220, p. 20-32, 2019.

NUNES, M. G. **Jurimetria**: como a estatística pode reinventar o direito. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2016.

NUNES, M. G.; PEREIRA, G. S. J. Uso da jurimetria pode melhorar a qualidade das leis. **Conjur**, São Paulo, 2013. Disponível em: <https://bit.ly/1com/Vni9g>. Acesso em: 23 ago. 2019.

OLIVEIRA, A. **Comportamento de gestores de recursos públicos**: identificação de contingências previstas e vigentes relativas à prestação de contas. 2016. Tese (Doutorado em Ciências do Comportamento) – Instituto de Psicologia, Universidade de Brasília, Brasília, DF, 2016.

OLIVEIRA-CASTRO, J. M.; OLIVEIRA, A.; AGUIAR, J. C. Análise comportamental do direito: aplicação de sanções pelo Tribunal de Contas da União a gestores com contas irregulares. **Revista de Estudos Empíricos em Direito**, São Paulo, v. 5, n. 2, p. 146-161, 2018.

PASCOAL, V. O poder cautelar dos tribunais de contas. **Revista do TCU**, Brasília, DF, n. 115, p. 103-118, 2009.

REVISTA DE ESTUDOS EMPÍRICOS DO DIREITO. Rio de Janeiro: [s. n.], 2014-. Disponível em: <https://bityli.com/sXr0H>. Acesso em: 10 maio 2020.

SANTOS, H. O controle da administração pública. **Revista do TCU**, Brasília, n. 75, 1988. Disponível em: <https://bityli.com/WEUav>. Acesso em 2 ago. 2020.

SANTOS, J. L. O TCU e os controles estatal e social da administração pública. **Revista do TCU**, Brasília, DF, v. 33, n. 94, p. 13-47, 2002. Disponível em: <https://bityli.com/i4apm>. Acesso em: 2 ago. 2020.

SILVA FILHO, J. A. **Tribunais de contas no Estado Democrático e os desafios do controle externo**. São Paulo: Contracorrente, 2019.

SILVA JÚNIOR, B. A. O exercício do poder cautelar pelos Tribunais de Contas. **Revista do TCU**, Brasília, DF, v. 113, p. 33-40, 2008. Disponível em: <https://bityli.com/olanu>. Acesso em: 5 ago. 2020.

# **Implantação do sistema de governança na Universidade Federal do Ceará na percepção dos gestores**

Implementation of the governance system in the Federal University of  
Ceará in the perception of managers

**Ruth Carvalho de Santana Pinho<sup>1</sup>**  
**Maria de Fátima Teixeira Brasil<sup>2</sup>**

## **RESUMO**

Este estudo tem o objetivo de analisar a implantação do Sistema Governança na Universidade Federal do Ceará (UFC). A instauração da Governança emana de novas práticas que tendem a mudar o foco da gestão, inclusive nas instituições da Administração Pública brasileira, voltando-o para os interesses dos usuários. Esta configura uma pesquisa de natureza qualitativa-quantitativa, descritiva quanto aos objetivos, por intermédio de um estudo de caso realizado na UFC. A respeito dos procedimentos técnicos foram utilizadas pesquisas bibliográficas e documentais. No tocante ao instrumento de coleta, utilizou-se o questionário. Foram realizadas análises indutivas e comparativas, bem como estatística multivariada. De forma geral, destaca-se que a Secretaria de Governança constitui fator de sucesso para a Governança na UFC, porquanto é um locus que pensa e instrumentaliza a governança nessa instituição. Por sua vez, o tamanho e a diversidade da UFC constituem um fator crítico, pois dificultam a implantação de uma cultura de Governança. Conclui-se que a UFC dispõe de todas as condições para o êxito do processo de implantação da Governança, dado o esforço que a sua gestão empreende nesse sentido. Importa destacar o fato de que o elemento-chave está nas

---

1 Contadora, mestre em Controladoria pela Universidade de São Paulo. Doutora em Educação pela Universidade Federal do Ceará. Coordenadora do Curso de Especialização em Auditoria da Universidade Federal do Ceará, professora do Mestrado Profissional em Administração e Controladoria da Universidade Federal do Ceará. E-mail: rcspinho@ufc.br

2 Mestre em Controladoria pela Universidade Federal do Ceará. Técnica de Controle Externo do Tribunal de Contas do Estado do Ceará. E-mail: fatima\_tce@yahoo.com.br

pessoas da Instituição. Essas precisam ser formadas, motivadas e envolvidas para que não se tornem antagonistas do processo, de modo que os agentes se achem corresponsáveis pelo êxito da Governança.

**Palavras-Chave:** Universidade Federal do Ceará. Governança Pública. Percepção dos Gestores.

## ABSTRACT

This study analyze the implementing the Governance System at the Federal University of Ceará (UFC). The establishment of Governance emanates from new practices that tend to change the focus of management, including in the institutions of the Brazilian Public Administration, turning it back to the interests of users. It is a qualitative-quantitative research, descriptive as to the objectives, through a case study carried out at UFC. Regarding technical procedures, bibliographic and documentary research. As the instrument of collection was used the questionnaire. Inductive, comparative and multivariate statistical analyzes were performed. In general, the Governance Secretariat is a success factor for Governance at UFC, as it is a locus that thinks and instrumentalizes governance at that institution. In turn, the size and diversity of the UFC is a critical factor, as it makes it difficult to implement a governance culture. It is concluded that the UFC has all the conditions for the success of the governance implementation process, given the effort that its management has been making in this sense. The key element, however, is the people, considering that they are the ones who embody the organizational culture, in which Governance is inserted. These need to be trained, motivated and involved so that they do not become antagonists of the process, so that the actors feel co-responsible for the success of this endeavor.

**Keywords:** Federal University of Ceara. Public Governance. Perception of Managers.

Recebido: 07-08-2020

Aprovado: 07-10-2020

## 1 INTRODUÇÃO

A realidade socioeconômica, política e tecnológica exige mudanças e transformações no papel do Estado e da Administração Pública. Por conseguinte, as instituições públicas são chamadas a desenvolver uma gestão que procure a garantia e a proteção do interesse público, sobretudo, equilibrando as contas e os recursos disponíveis.

Consoante essa realidade, os gestores e administradores de órgãos do governo devem adotar princípios de Governança pública que objetivem garantir processos de trabalho eficientes, eficazes, econômicos, probos, responsáveis, mormente com equilíbrio de custo-benefício e transparência. Os referidos princípios ajudam a orientar os agentes públicos a resgatar a credibilidade governamental pelo surgimento de novas práticas na gestão da coisa pública (LIMA NETO, 2011).

A importância de se adotar a Governança alcança todas as instituições, inclusive as universidades públicas, visto que estas são organizações de significativo interesse social, das quais se espera boa gestão e resultados que façam avançar o nível educacional do país, ou seja, espera-se dessa criação de valor público. A despeito dessa necessidade, as universidades públicas são instituições com idiosincrasias, pelo que não permitem uma análise linear em relação às demais instituições públicas. Acrescenta-se a isso o momento de crise financeira que vivenciam e a constante elevação dos padrões de excelência, que exigem dos dirigentes a adoção de ações orientadas para a eficiência e a eficácia contemplando, ao mesmo tempo, exigências governamentais e anseios sociais e da comunidade acadêmica.

Posto que a Universidade Federal do Ceará (UFC) é uma instituição relevante tanto em termos locais quanto regionais e nacional, figurando entre as melhores academias do País em razão do bom desempenho nas avaliações e *rankings* que analisam indicadores de ensino, pesquisa e extensão (UFC, 2018) e dado o seu empenho em consolidar a governança

no âmbito da gestão, demonstrado por meio das ações adotadas, tornou-se elegível como unidade de pesquisa. Antes mesmo dessas iniciativas, o levantamento do TCU, em 2014, já colocava a UFC em um posicionamento bastante destacado em termos de Governança, alcançando, no Índice de Governança Corporativa Simplificado (IGCS), no quesito liderança 61% (intermediário), em estratégia 47% (intermediário), 81% (avançado) em controle, e de forma geral, um aproveitamento de 56% (intermediário). Assim ficando 43,9% acima da média das organizações que participaram do levantamento e 53% acima das instituições federais de ensino superior. Em termos de Governança de TI, alcançou a 23ª posição entre 106 instituições de ensino superior (PORTAL UFC, 2017). Recentes dados apontam para o avanço da Governança, como a ascensão do terceiro para o segundo lugar no *ranking* da transparência nacional que avalia o desempenho das universidades no cumprimento da Lei de Acesso à Informação (PORTAL UFC, 2018).

Não obstante as medidas já adotadas no âmbito da UFC no que diz respeito à governança, todo processo de mudança implica superação de desafios e barreiras, independentemente dos fatores favoráveis, condição essa que ratifica a escolha e a definição do problema. Por conseguinte, este estudo poderá contribuir para a compreensão das dificuldades e das potencialidades das universidades públicas na implantação da governança, servindo de referencial para outras entidades similares e oferecendo subsídios para definição de estratégias. No campo acadêmico, suscita a discussão de modelos de governança adequados às especificidades dessas instituições.

Diversos estudos versam sobre governança pública, todavia a abordagem da governança em instituições de ensino superior foi encontrada apenas nos trabalhos de Couto (2018), que disserta sobre governança multinível na Universidade Federal de Santa Catarina, e de Ntim, Soobaroyen e Broad (2017), tratando de estruturas de governança e incremento de

*disclosure* em universidades do Reino Unido. Os referidos trabalhos não abordam questões ligadas ao processo de implantação, pelo que esse estudo vem a preencher essa lacuna, considerando que diversas instituições brasileiras se encontram nesta fase. Sabendo disso, buscou-se responder à seguinte pergunta da pesquisa: Quais são os fatores críticos e de sucesso relativos ao processo de implantação da Governança na Universidade Federal do Ceará (UFC)? Para responder a esta questão, foi estabelecido como objetivo geral analisar a implantação da Governança na Universidade Federal do Ceará.

Governança é um processo, por excelência, alicerçado em pessoas. Na UFC, estas formam um grande contingente, distribuído em distintos locais, com formação diversa e vocações específicas, gerando realidades e visões de mundo multifacetadas. Estudos como o de Couto (2018) e Ribeiro (2014) apontam as universidades como *locus* de conflito de ideias, dada essa diversidade e a própria essência do processo de geração do saber. O pressuposto da pesquisa, portanto, é o de que as percepções das pessoas envolvidas são distintas, tendo em vista uma forte cultura institucional e a diversidade que caracteriza a UFC, constituindo-se no principal fator crítico do processo de implantação da governança. Entende-se que a existência de diferentes percepções é a situação esperada, mas a ausência dessas diferenças é plausível e ambas ensejam diferentes condutas dos gestores frente à criticidade ou ao sucesso que causam ao processo. Do exposto, definiram-se as seguintes hipóteses:  $H_0$  – Há distintas percepções quanto às ações emanadas da gestão da UFC visando ao desenvolvimento da Governança;  $H_1$  – Não há diferenças entre as percepções quanto às ações emanadas da gestão da UFC visando ao desenvolvimento da Governança.

No que concerne à metodologia, cumpre dizer que a presente pesquisa realizou um estudo de caso descritivo. Quanto à natureza da investigação, realizou-se uma pesquisa com abordagem quali-quantitativa. Quanto aos procedimentos técnicos, considerando a natureza da investiga-

ção, foram utilizadas pesquisas bibliográficas e documentais, tendo como instrumento de coleta o questionário. Foram realizadas análises indutivas, comparativas e estatísticas multivariadas.

A estrutura deste trabalho contempla, além desta Introdução, a seção relativa ao referencial teórico que trata dos modelos de Administração Pública e de Governança, bases que sustentam esse trabalho científico. Em seguida, na metodologia, encontram-se os procedimentos metodológicos e o *corpus* de pesquisa. Na seção intitulada de análise dos resultados, foram realizadas análises indutivas e estatísticas dos dados. Por fim, na última seção, são registradas as conclusões do trabalho.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

Nessa seção apresentam-se assuntos que, direta ou indiretamente, convergem para compreensão do tema Governança nas instituições públicas.

### 2.1 Controle e governança no setor público

A administração pública é dividida em administração direta e indireta. A administração direta é composta pelos órgãos diretamente ligados aos entes da federação: União, estados, Distrito Federal e municípios. A administração indireta é feita por órgãos descentralizados e autônomos, mas sujeitos ao controle do Estado. A administração pública se desenvolveu por meio de três modelos referentes à organização pública das instituições brasileiras: a administração patrimonialista, burocrata e gerencial (SILVA; PEREIRA; ALCÂNTARA, 2012).

No período patrimonialista, o funcionamento do aparelho do Estado era como se ainda fosse uma extensão do poder do soberano, sendo confundidos o patrimônio público e o privado, segundo assevera Oliveira (2012).

A fase burocrática da gestão pública experimentou como qualidade fundamental a efetividade do controle dos abusos do Estado sobre a

sociedade. Nesse período, ficou clara a ineficiência e a incapacidade de voltar os serviços públicos para os cidadãos, pois os serviços prestados pelo Estado à sociedade eram muito reduzidos, limitavam-se basicamente a manter a ordem e a administrar a função jurisdicional, além de garantir os contratos e a propriedade (SILVA, 2017).

Assim, tendo cumprido o seu papel no passado, o modelo burocrático tornou-se obsoleto em decorrência do caráter excessivamente formalista e rígido, hierarquizado e pouco comprometido com resultados, ou seja, fazendo dos meios o seu objetivo principal. Sobre as consequências e legados dessa fase, destacam-se os vícios de clientelismo, assistencialismo e corrupção, que caracterizavam um Estado brasileiro em crise institucional. Na realidade, esse problema era mais global que nacional (FONTES FILHO, 2014).

No sentido de mudança, impôs-se o princípio da eficiência na Administração Pública visando a atingir os objetivos das instituições públicas, qual seja, atender de forma efetiva aos cidadãos. Esse movimento de reforma nos países ocidentais foi identificado no Brasil com as bases da corrente internacional de Nova Gestão Pública, ou *New Public Management* – NPM, movimento que, de certa forma, contribuiu para a criação de elementos voltados para a governança.

As universidades federais, embora pertençam à administração indireta, precisam atender aos requisitos impostos pelos novos paradigmas econômicos vindos da administração pública, muitas vezes em desacordo com seus objetivos educacionais e missão. Isso, tendo em vista as suas especificidades, vem sendo um desafio à gestão universitária, a saber, continuar gerando valor público, mas em moldes muitas vezes conflitantes com a sua cultura, o que pressupõe a necessidade de um significativo ajuste para se adequar aos novos tempos.

Nesse sentido, a governança viabiliza mecanismos, desde o planejamento estratégico até o *feedback*, que permitem à Administração Pública, incluído as entidades da administração indireta, atingir seus fins de criar valor público, cabendo o monitoramento dessas ações ao controle.

## 2.2 O controle na administração pública brasileira

Controle vem a ser o mecanismo utilizado para verificar se o que foi realizado está de acordo com o que foi planejado ou determinado. Di Pietro (2015, p. 879) define o controle da Administração pública como: “[...] o poder de fiscalização e correção que sobre ela exercem os órgãos dos poderes Judiciário, Legislativo e Executivo, com o objetivo de garantir a conformidade de sua atuação com os princípios que são impostos pelo ordenamento jurídico”.

Para Meirelles (2003, p. 697), o “[...] controle, em tema de administração pública, é a faculdade de vigilância, orientação e correção que um Poder, órgão ou autoridade exerce sobre a conduta funcional de outro”. O controle da administração pública constitui um poder-dever atribuído por lei aos seus órgãos e entidades. Expressa, como finalidade, a legitimidade dos atos em conformidade com a lei, conduta adequada dos respectivos agentes e defesa dos direitos dos administrados.

Entre os vários tipos de controle da administração pública destacam-se o administrativo, legislativo, jurisdicional e social. O primeiro, conhecido como de autotutela, é um controle de legalidade e de mérito, exercido pelos órgãos de administração de todos os poderes, sobre as próprias atividades, com vistas mantê-las dentro da lei, consoante exigências técnicas e econômicas para atender às necessidades dos serviços (TCU, 2012).

O controle legislativo ou político conta com instrumentos para o exercício do controle político, entre outros, as comissões parlamentares de inquérito (CPIs), as convocações de autoridades para esclarecimentos, os requerimentos de informações e a sustação de atos do Poder Executivo que exorbitem do poder regulamentar ou dos limites de delegação legislativa (ALCÂNTARA, 2012).

O controle jurisdicional é essencialmente um controle de legalidade

efetuado pelo Poder Judiciário sobre os poderes e órgãos da administração pública, ocorrendo sempre *a posteriori*. Possui como instrumentos a ação popular, a ação civil pública, entre outros.

Por último, o controle social da sociedade sobre o Estado “é o processo de aprimoramento da democracia deliberativa, mediante o ato de controlar as ações do Estado na esfera pública por meio do exercício efetivo da cidadania” (SILVA; CANÇADO; SANTOS, 2016, p.1), logo o Controle Social decorre da *accountability* e da transparência, princípios de Governança.

Ribeiro (1997) estabelece dois focos de análise: o primeiro diz respeito ao controle operacional e o segundo ao controle sobre a gestão. Analisando mais especificamente a função controle operacional, pode-se observar que consiste na simples averiguação de saber se todas as atividades ocorreram de acordo com o planejado. Ou seja, a percepção do controle se voltava para a ação, visando ao alcance dos objetivos. Já o controle de gestão se volta para os atos decisórios.

Atualmente, o controle sobre a gestão pública tem ganhado notoriedade, pois a sociedade está dando sinais de grande interesse pelos gastos do governo, cobrando melhor aplicação dos recursos públicos e que os atos dos agentes públicos sejam realizados com maior transparência e responsabilidade. Depreende-se que o controle se movimenta de acordo com o modelo de administração praticado. O Quadro 1 apresenta a forma do controle segundo cada modelo de administração.

Quadro 1: Características das fases da administração pública

MODELO	FOCO DO CONTROLE
Administração Patrimonialista	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Formalista e rígida;</li> <li>– Vícios de corrupção e nepotismo.</li> </ul>
Administração Burocrática	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Composta por administradores profissionais recrutados e treinados;</li> <li>– Baseada na descentralização das decisões;</li> <li>– Estrutura piramidal de poder;</li> <li>– Hierarquia funcional e rotinas rígidas;</li> <li>– Controle passo a passo dos processos administrativos;</li> <li>– Formalista, rígida e processual.</li> </ul>
Administração Gerencial	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Busca pela eficiência e eficácia na aplicação regular dos recursos públicos – controle dos resultados;</li> <li>– Inspirado nas ideias de descentralização e flexibilização administrativa;</li> <li>– Implementação de políticas organizacionalmente distanciada dos elaboradores de política;</li> <li>– Autonomia na gestão com o controle de resultados <i>a posteriori</i>.</li> </ul>
Nova Gestão Pública	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Foco na liderança empreendedora nas organizações públicas;</li> <li>– Processo de fortalecimento dos relacionamentos institucionais com a sociedade;</li> <li>– Processo de geração de valor público, a partir de capacidades e relacionamentos institucionais, voltados para o desempenho;</li> <li>– Combinação integrada de iniciativas voltadas à construção de agenda estratégica, ao alinhamento da estrutura implementadora e ao monitoramento e avaliação.</li> </ul>

Fonte: Adaptado de Aragão (1997); Fontes Filho (2014); Martins (2010).

O Quadro 1 evidencia a evolução do controle de acordo com as diretrizes vigentes e o alinhamento com o momento experienciado pelas entidades públicas. Segundo Moreira Neto (2007), as ações públicas sobre quaisquer produtos e serviços fornecidos pelo Estado, antes envoltos na burocracia e centralização, tendem hoje a ceder para uma nova modalidade de ação: mais flexível, dialogada e negociada. Essa nova modalidade se identifica com ações de governança, porque envolve a efetividade e eficiência de uma gestão mais democrática.

### 2.3 Da governança à governança pública

As origens do termo Governança não são novas. O conceito de Governança aparece em diversos períodos da história e, inicialmente, apresentava uma identificação com governo. Foi citado pelo poeta inglês, Geoffrey Chaucer, em *The Governance of house and lands*<sup>3</sup>, no século XIV (CALMON, 2013). No ano de 1516, Tomás Morus, em sua obra *A Utopia ou O tratado da melhor forma de governo*, já expressava formas de governança (MATOS, DIAS, 2013, p. 23).

Maia e Di Sergio (2017, p.163) reforçam que “a ideia de Governança Corporativa surge basicamente da dissociação entre a propriedade e a gestão das empresas. Na medida em que ambas são separadas, surge o possível desalinhamento dos interesses entre aquele que efetivamente detém posse legal da firma e aquele que a gerencia no dia a dia”.

Em 1976, Jensen e Meckling publicaram estudos com base em empresas norte-americanas e britânicas, mencionando o que convencionaram chamar de problema do agente-principal (IBGC, 2018). Esses pesquisadores acreditavam ser pertinente ao indivíduo a tentativa de realização de atividades ou tomada de decisões com base em suas próprias preferências ou anseios, o que, além de gerar divergências entre os gestores e os acionistas ou principais, poderia ocasionar em custos, dentre outros gastos, para acompanhamento das ações dos tomadores de decisões (JENSEN; MECKLING, 1976). Desde então, a Teoria da Agência (*Agency Theory*) ou Teoria da Representação tem sido a abordagem mais utilizada para discutir a Governança Corporativa (SILVEIRA, 2015).

No Brasil, o significado dado pelo Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC) amplia ainda mais as dimensões conceituais, pois expõe que governança “[...] é o sistema pelo qual as organizações são dirigidas, monitoradas e incentivadas, envolvendo os relacionamentos

---

3

Em português, tradução nossa: “A Governança da Casa e da Terra”.

entre os proprietários, conselho de administração, diretoria e órgãos de controle” (IBGC, 2009, p.19). O acréscimo feito ao conceito destaca a modernização da gestão pela governança, que deve, democraticamente, ter como partícipes os sujeitos envolvidos.

A discussão sobre Governança Corporativa no Brasil iniciou-se sob a influência do movimento mundial em torno do tema. Constituiu-se uma consequência da necessidade de as empresas modernizarem a alta gestão, visando a se tornarem mais atraentes para o mercado, de modo a melhorar a captação de investidores nacionais e estrangeiros. Assim, as empresas passaram a se preocupar com a adoção de uma administração mais transparente e também responsável, o que implica mais investimentos, à semelhança daquilo que prevê a teoria da agência.

Torna-se necessário destacar a importância para o Brasil das contribuições e dos estímulos advindos de organismos multilaterais e instituições privadas, como o Banco Mundial, Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE), Federação Internacional de Contadores (IFAC), Movimento Brasil Competitivo (MBC), Instituto Brasileiro de Governança Corporativa (IBGC), entre outros. Desses, enfatizam-se os dois primeiros.

O Banco Mundial contribuiu, principalmente, para o incentivo da boa governança no contexto mundial nos anos de 1990. Em sentido amplo, a agenda de políticas do Banco Mundial deslocou-se das reformas macroeconômicas *strictu sensu* para as reformas do Estado e da administração pública, objetivando promover a boa governança e fortalecer a sociedade civil (BORGES, 2003). Ao mesmo tempo, o Banco também enfatiza recorrentemente a necessidade de mensurar os custos sociais do ajuste estrutural e de reduzir a pobreza, conferindo grande prioridade à reestruturação dos serviços sociais com o objetivo de incrementar a equidade e a eficiência, buscando o fortalecimento das instituições.

A Organização para Coordenação do Desenvolvimento Econômico (OCDE) publicou um documento que desenvolveu orientações sobre as melhores práticas de governança nas empresas públicas (OECD, 2005). Pelo que, ao tratar de governança corporativa em empresas estatais, destacou que estas devem ter como base uma série de princípios/dimensões considerados não prescritivos e que se alicerçam nos direitos dos acionistas, no respeito aos *stakeholders*, na transparência e na responsabilidade da direção corporativa (MATIAS-PEREIRA, 2010). Essas diretrizes contribuíram para a formulação da governança pública no Brasil.

Embora não seja fácil definir governança pública, pois é um termo com várias interpretações, boa parte do entendimento que se tem atualmente advém do modelo de gestão pública imposto pelo Banco Mundial e outras agências de fomento. As reformas neoliberais resultantes desse modelo levaram à reestruturação do papel do Estado na sociedade, cabendo-lhe, nesta perspectiva, o de coordenação do conjunto de atores envolvidos visando a superar a ineficiência que lhe é comumente atribuída. Na base de uma gestão pública voltada para mobilizar conhecimentos e potencialidades pela sociedade para melhoria da administração pública, no encolhimento do Estado e na inserção dos países na economia global, encontra-se o que se intitula de boa governança (COZZOLIN; IRVING, 2015).

Couto (2018), por sua vez, ao analisar determinado conjunto de definições de governança pública conclui que há uma ilusão na definição do termo, levando o leitor a crer que há similaridade com o conceito de governança corporativa, contudo, afirma, o setor público é diferenciado dada a complexidade e diversidade que o caracteriza, demandando entendimento particularizado. Depreende-se que a ausência desse entendimento aliada à inserção de diversos segmentos da sociedade no processo decisório e no acompanhamento das ações tem gerado dificuldades na efetiva implantação da governança pública no Brasil.

Embora configure uma expressão com distintos significados, a Governança pública é entendida como “uma forma de governo nova que se

adota com o objetivo de evitar os efeitos derivados da falta de flexibilidade e de capacidade de adaptação das organizações públicas às mudanças que estão ocorrendo nas sociedades atuais” (MATOS; DIAS, 2013, p. 17-18).

Compreende-se, no arcabouço conceitual, cuidar do envolvimento e compartilhamento de responsabilidades da sociedade com o governo em longo prazo (RODRIGUES, 2014; MARTINS; MARINI, 2010). No mesmo sentido, de acordo com a linha de pensamento de Ronconi (2011), governança pública é aquela que:

Desponta como um importante arranjo institucional para a operacionalização dos princípios democráticos, pois se refere a um tipo de gestão do Estado que favorece e reforça a participação de atores sociais nos processos de decisão e de formulação das políticas públicas; portanto nas instâncias de deliberação do Estado (RONCONI, 2011, p. 21).

A autora destaca na Governança pública a participação dos agentes sociais. A sociedade civil é vista como imprescindível para a consolidação da democracia, pelo fato de existir a participação de variados agentes nos processos de decisão, nas diversas instâncias de deliberação e de decisão do Estado.

Segundo o Tribunal de Contas da União – TCU (2014), também pode ser entendida como um sistema pelo qual os recursos de uma organização são dirigidos, controlados e avaliados. Para Castro, a Governança Pública é entendida com um aspecto mais amplo como:

a força que determina o equilíbrio de poder entre governantes, gestores, servidores e sociedade com a finalidade precípua de fazer prevalecer o interesse público sobre os interesses particulares, com vistas à consecução do bem comum, reduzindo os custos e aumentando o nível de transparência dos governos (CASTRO, 2015, p. 6).

O resultado esperado é o atendimento às demandas, aos interesses e

às expectativas dos beneficiários, criando valor público. Por conseguinte, gestão para resultados significa alinhar os arranjos de implementação que envolvem intrincados conjuntos de políticas, programas, projetos e distintas organizações para alcançá-los, além de envolver a construção de mecanismos de monitoramento e de avaliação que promovam aprendizado, transparência e responsabilização (MARTINS; MARINI, 2010).

Já a ideia de Governança por resultados está ligada à necessidade de transformar objetivos estratégicos em resultados, envolvendo todos os funcionários, que devem ter uma percepção global de todas as tarefas e processos que a entidade adota como gestão. Todavia, para se realizar uma Governança por resultados no setor público, inicialmente, devem ser estabelecidos os resultados desejados (RODRIGUES, 2015).

A Governança por resultados implanta uma sistemática de mensuração para o cumprimento dos objetivos da gestão, a qual permite analisar, interpretar, comunicar e revisar a estratégia que é a de gerar valor público. Isso quer dizer que o serviço público prestado deve ser de tal forma eficiente e efetivo que traga resultados que impactam a sociedade, contribuindo com alguma mudança.

Entre as principais ações para a implantação da Governança pública em instituições brasileiras está a Instrução Normativa conjunta nº 1 de 10 de maio de 2016, do Ministério da Transparência e Controladoria Geral da União (CGU) e do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão (MPOG). Constitui um conjunto de medidas para a sistematização de práticas relacionadas à gestão de riscos, aos controles internos e à Governança do setor público (BRASIL, 2016). Também não pode deixar de ser mencionado o Decreto 9.203/17 que estabeleceu a Política de Governança no âmbito federal e criou o Comitê interministerial de Governança.

Nesse contexto, se notabiliza a articulação entre os atores do setor público, mas também a necessidade de que os resultados esperados estejam inseridos em programas e projetos da Administração Pública a fim de

que a governança seja efetiva. No que concerne às universidades públicas, as grandes especificidades que a caracterizam não podem ser negligenciadas, haja vista serem muito complexas e o fato de haver dificuldades em conciliar interesses internos e demandas externas como, por exemplo, as emanadas dos órgãos de controle.

Couto (2018) ressalta que as decisões podem ser influenciadas por um ou mais grupos de poder, a saber: governo, oligarquia acadêmica e mercado, cujos interesses podem estar em direções opostas. No centro deste dilema está o fato de que o conhecimento, que é o produto da Universidade, não apresenta resultados imediatos e quantificáveis; assim como a autonomia universitária que não se coaduna às estruturas rígidas de controle.

#### 2.4 Estudos anteriores

Corroborando o entendimento que vem sendo engendrado até o momento, estudos publicados sobre Governança do setor público e universidades públicas já vêm sendo desenvolvidos. Ntim, Soobaroyen e Broad (2014) investigaram a extensão das divulgações voluntárias nos relatórios anuais das instituições de ensino superior (IES) do Reino Unido e examinaram se as estruturas de governança interna influenciaram a divulgação no período após uma grande reforma e restrições de financiamento. Os autores descobriram que a interação entre as características da equipe de executivos e as variáveis de governo aumenta o nível de divulgações voluntárias, fornecendo assim suporte para a relevância continuada da liderança “compartilhada” no sentido de melhorar a responsabilidade e transparência nas IES.

Registra-se também a realização de cinco estudos de caso que resultaram no Relatório de Avaliação sobre a Governança dos recursos hídricos (OECD, 2015). Tal estudo indicou diferentes níveis de Governança e a dificuldade na coordenação da gestão entre esses comitês quanto ao processo de gestão de políticas públicas sobre água.

A pesquisa de Rodrigues (2015), realizada em uma empresa pública de tecnologia da informação, destacou os estudos da gestão por objetivos e da gestão para resultados. O ponto forte foi a construção de um modelo de avaliação em uma empresa, cujo resultado veio a refletir na percepção dos funcionários e gestores sobre o desempenho e respectivos determinantes para uma governança por resultados.

Já Cozzolino e Irving (2015) trataram da concepção de governança em sua aplicação à gestão pública, tendo os conselhos como foco central de reflexão, e concluíram que a concepção democrático-participativa de governança pareceu ser aquela que melhor contempla o compromisso com as dimensões de controle social e *accountability* envolvidas nos processos de gestão pública. Oliveira e Pisa (2015) se propuseram a desenvolver um índice de medição da governança pública e a fazer isso a partir do ponto de vista de seus princípios, bem como apresentá-lo como um instrumento de autoavaliação e planejamento para o Estado e de controle social para os cidadãos, empreitada que cumpriram com êxito.

Travaglia e César (2016) descrevem a pesquisa realizada pelos Tribunais de Contas brasileiros sobre a importância do controle interno como instrumento de Governança pública, na qual foi obtido um diagnóstico em que, entre as 7.770 organizações públicas pesquisadas, mais da metade apresentava um baixo nível de adesão às práticas de gestão de risco e de controles internos, que são ferramentas de Governança. Barbosa (2017), ao investigar a aderência aos princípios de Governança no setor público propostos no modelo do PSC/IFAC, indicou que o estado de Goiás ainda precisava avançar na Governança pública, nos setores de TI, de aquisições e de gestão de pessoas.

Couto (2018) analisou os mecanismos de governança na Universidade Federal de Santa Catarina à luz do modelo *multilevel governance* evidenciando, a partir dos resultados obtidos, a existência de instrumentos que se referem às práticas da *multilevel governance*. Concluíram que esses instrumentos se encontravam em estágio inicial, uma vez que, apesar da

reconhecida importância da governança na gestão da UFSC, a discussão sobre sua evolução ainda é limitada e suas práticas ainda não estão efetivamente internalizadas pela organização.

Referidos estudos confirmam que a governança pública é um campo do saber em construção, envolto em um contexto de mudança de paradigmas, resultante da necessidade que o Estado tem de se adequar ao novo papel. A governança auxilia não só o governo a se ajustar a dinâmica estabelecida, mas também a sociedade e as instituições. As universidades públicas não são exceção a essa regra, pelo que demandam que a governança seja vista na perspectiva da sua diversidade e complexidade.

### 3 METODOLOGIA

Esse, prioritariamente, é um estudo de caso com objetivo descritivo, por meio do qual se investigou um fenômeno contemporâneo dentro do contexto da vida real, com vistas a conhecer e descrever o fenômeno da percepção dos gestores da Universidade Federal do Ceará (UFC) a respeito da Governança.

Quanto à natureza, realizou-se uma pesquisa de métodos mistos, pois abrangeu tanto a abordagem qualitativa quanto a quantitativa. Quanto aos procedimentos técnicos, considerando a natureza da investigação que se desenvolveu, foram utilizadas pesquisas bibliográficas, documentais e aplicação de questionário.

O *locus* preponderante, no caso investigado, foi o espaço físico e virtual da Universidade Federal do Ceará (UFC), dada a sua importância para o desenvolvimento econômico, social e científico do estado do Ceará, bem como a constatação do fato de essa instituição ser uma das poucas que possuem uma estrutura organizacional específica para a Governança. Criada em 1954, a UFC oferta 119 cursos de graduação (110 presenciais e 9 virtuais), atuando nos eixos de ensino, pesquisa e extensão, e 94 de

pós-graduação (41 mestrados acadêmicos, 7 mestrados profissionais e 36 doutorados). Conta com cerca de 700 ações de extensão, beneficiando milhares de pessoas em todo o estado (PORTAL UFC, 2017).

Para a coleta de dados utilizou-se três técnicas, a saber, coleta de documentação, abrangendo os seguintes documentos: IN Conjunta MP/CGU nº 01/2016, Decreto Nº 9.203/2017, Portaria Nº 4.117/2017 e Resoluções nos 1 e 34 de 2017, da UFC; registro em arquivos, Atas das Câmaras do Comitê de Governança, Plano de Desenvolvimento Institucional (PDI) e o Plano de Governança; e, por último, aplicação de questionário estruturado de forma a garantir o controle da quantidade de vieses abordados, possuindo 15 questões fechadas e sendo aplicado aos 31 gestores que fazem parte do Comitê de Governança da UFC, a saber: diretores das unidades acadêmicas (gestores das atividades-fim); pró-reitores e dirigentes de órgãos suplementares e de assessoria ao reitor (gestores das atividades-meio).

As perguntas foram construídas a partir de variáveis de análise identificadas nos objetivos específicos e estruturadas de acordo com a escala de Likert de cinco pontos, dividindo-se em “discordo totalmente, discordo parcialmente, nem concordo nem discordo, concordo parcialmente e concordo totalmente”. As quinze questões foram agrupadas em três fatores: o primeiro fator agrupou perguntas sobre Melhorias trazidas pela implantação da Governança; o segundo sobre Estratégias de divulgação/implantação do processo de Governança; e o terceiro sobre Envolvimento dos agentes com a Governança.

Quando do tratamento e análise dos resultados do questionário aplicado foram utilizados os métodos de análise multivariada, como cálculo do Alpha de Cronbach e Análise Fatorial Exploratória, buscando identificar a confiabilidade do mesmo, bem como a presença de agrupamentos de questões relacionadas a um mesmo assunto medido (Fatores), para então serem comparados com as informações de perfil levantadas.

Em seguida, cada Fator foi comparado com as informações do perfil do respondente, a fim de se identificar possíveis diferenças significativas de respostas. Para tanto, utilizou-se uma abordagem não-paramétrica, para os Fatores que não seguiram distribuição normal, e testes paramétricos em dados cuja hipótese de normalidade foi aceita, atestada pelo teste de *Shapiro-Wilk*.

Com isso, foram utilizados, para comparação estatística, os testes de *Wicoxon-Mann-Whitney* e de *Kruskal-Wallis*, para os dados não normais, e o teste t de *Student* de amostras não pareadas e *One-Way ANOVA*, para dados normalmente distribuídos. Para toda conclusão dos testes, foi adotado um nível de significância estatística de 5%, que se traduz como a probabilidade de cometer um erro do Tipo I, ou seja, rejeitar indevidamente uma hipótese verdadeira. Os dados da pesquisa foram analisados utilizando o *software* SPSS 20, JMP 13 for SAS e R 3.4.1.

## 4 RESULTADOS

Os resultados da pesquisa foram evidenciados em três subseções: análise documental, análise e comparações estatísticas.

### 4.1 Análise documental

A análise do PDI UFC 2018-2022 demonstrou que a governança assumiu um papel estratégico e fundamental, tendo em vista que este documento: (i) traz uma apresentação e metodologia com a participação de toda a comunidade, pois previu assembleias com estudantes, professores e técnico-administrativos, essa ampla participação tem relação com o princípio da equidade e pressupõe considerar a contribuição de todos os agentes para a gestão; (ii) destaca uma estrutura organizacional propícia à Governança, pois o Comitê e a Secretaria de Governança assessoram

a Administração Superior da UFC; (iii) define como princípio norteador a Governança; (iv) indica em sua visão as práticas de Governança como referencial para atingir os fins; (v) estabelece um objetivo estratégico específico que contempla a Governança; e (vi) torna transparente todo o processo de desenvolvimentos institucional, pois garante o acesso livre por meio do sítio eletrônico ao processo e ao texto do PDI. Nesses termos, o PDI aponta para um prognóstico de êxito na implantação da Governança na UFC entre os exercícios de 2018 e 2022.

Quanto à estrutura organizacional da Governança na UFC, prevista por meio da Resolução nº 1, de 20 de janeiro de 2017, Consuni/UFC, observa-se que a Secretaria de Governança foi incluída na categoria dos Órgãos Suplementares, indicando uma preocupação com a efetiva implantação da Governança, haja vista que está vinculada à estrutura máxima de gestão da UFC, a Reitoria.

Quanto ao Comitê de Governança, criado pela Resolução nº 34/2017, órgão colegiado com caráter deliberativo de apoio ao Reitor, o qual conta com o apoio da Secretaria de Governança, tem por objetivo elaborar e aprovar, a partir do PDI, a proposta de execução de uma política de gestão administrativa com o envolvimento de todos os órgãos integrantes da estrutura organizacional da UFC, na capital e no interior do estado. As reuniões das Câmaras do Comitê de Governança têm suas atas divulgadas no sítio eletrônico da UFC. Com isso, assegura-se a obediência ao princípio da transparência, posto que são disponibilizadas as informações e decisões das Câmaras supracitadas. Essas ações representam aspectos positivos do processo.

Ademais é perceptível que, ao tratar das competências desse Comitê, a resolução supracitada deixa clara a necessidade do estabelecimento de um ambiente de gestão de riscos que respeite os valores, interesses e expectativas da organização e dos agentes que a compõem. Entende-se que a UFC adota o modelo de Governança por resultados, pois visa sobre-

modo assegurar resultados satisfatórios para os cidadãos. Para esse fim, foi definida a política da instituição, conforme é abordado a seguir.

As diretrizes estabelecidas na Política de Governança da UFC, por meio da Portaria nº 4.117/2017, foram instituídas com o objetivo de implantar uma gestão moderna, transparente e participativa, capaz de assegurar o cumprimento eficaz das ações previstas no PDI. Essa afirmação se justifica especialmente devido ao artigo 3º, I, que visa à consecução de uma efetiva gestão por resultados, conforme o cumprimento de metas estabelecidas no PDI.

Também, destaca-se que a Portaria nº 4.117/2017, no artigo 2º, define princípios gerais de política de Governança compatíveis com os princípios dispostos na IN MP/CGU nº 01/16. No Capítulo IV, da Governança, da IN MP/CGU nº 01/16, foram indicados seis princípios que devem ser seguidos pelos órgãos e entidades do Poder Executivo Federal, são esses: liderança, integridade, responsabilidade, compromisso, transparência e *accountability*. A Portaria Reitoria/UFC nº 4.117/17 prevê mecanismos integrados de efetivação desses mesmos princípios.

Na verdade, a Política de Governança da UFC está alicerçada em cinco princípios gerais, quais sejam, o de desenvolvimento da liderança; integridade; compromisso ético; transparência e responsabilidade dos agentes e da obrigação de prestação de contas. Afirma-se que há conformidade com os princípios estabelecidos na referida instrução normativa, porque o quinto princípio engloba os de responsabilidade e de *accountability*.

Quanto ao Plano de Ações Estratégicas da Secretaria de Governança, com base nos objetivos estratégicos, destaca-se que as ações a serem realizadas por essa unidade se concentram em doze ações para o Eixo Gestão e duas para o Eixo Ensino, o que indica numericamente maior ênfase nas ações do Eixo Gestão. Nota-se, neste ponto, uma distorção, pois na elaboração do PDI não parece haver associação da Governança ao Ensino, Pesquisa e Extensão.

Acredita-se que a continuidade da campanha de difusão de uma cultura pró-Governança pode melhorar a compreensão e levar ao entendimento que Governança se aplica a todos os âmbitos da Universidade e permeia o dia a dia de todos os gestores, nas áreas fim e meio. Foi possível observar que para o cumprimento do objetivo de consolidar o modelo de Governança muitas ações dependeriam de outras unidades, pois extrapolavam a estrutura da Secretaria de Governança.

#### 4.2 Análise estatística descritiva

O instrumento de pesquisa foi respondido por 22 das 31 pessoas que o receberam, o que representa uma taxa de resposta de 71%.

Quanto ao perfil social dos gestores à faixa etária, identificou-se a predominância de gestores com idade acima de 51 anos, o que indica um perfil mais maduro desse público. A participação das mulheres entre os gestores que compõem o Comitê de Governança da UFC é reduzida, uma vez que 68% são do gênero masculino e apenas 32% são do gênero feminino.

Ainda que a amostra seja predominantemente formada por indivíduos que possuem formação na área de exatas (53%), observou-se uma grande diversidade na formação acadêmica dos entrevistados. Também foi possível observar que os entrevistados têm um elevado nível de instrução, uma vez que 91% possuem pelo menos mestrado e 82% possuem doutorado ou pós-doutorado.

No que se refere às áreas de atuação, metade dos entrevistados se dedica concomitantemente às atividades administrativas e acadêmicas. Como se trata de gestores que são professores é comum que a maioria desses profissionais acumule a atividade acadêmica e de gestão.

Em relação ao tempo de instituição, a maioria dos entrevistados (73%) trabalha há mais de 16 anos na Universidade. Ademais, destaca-se que o perfil de gestores da UFC é o de um profissional com possibilidade

de ter significativo conhecimento da Instituição, dado o tempo de trabalho.

De forma similar ao verificado com relação ao tempo de instituição, todos os gestores exercem a atual função há pelo menos 3 anos. Porém, apenas 9% possuem um tempo na função superior a 16 anos, enquanto 50% a exercem por um período de 6 a 10 anos.

A Tabela 1 demonstra as frequências relativas dos itens para todos os respondentes. Nota-se certa discrepância entre o que se coletou na análise documental e o que pensam esses gestores.

Tabela 1: Frequência relativa dos itens por questão

Questão	Frequência Relativa				
	Discordo Totalmente	Discordo Parcialmente	Neutro	Concordo Parcialmente	Concordo Totalmente
1 Ações estratégicas estão alinhadas	23%	41%	27%	5%	5%
2 Houve sensibilização da comunidade	5%	45%	18%	32%	0%
3 Secretaria e Comitê são importantes	41%	32%	14%	14%	0%
4 Ações de formação atendem necessidade	5%	36%	45%	14%	0%
5 Conjunto de normativos favorece	9%	59%	14%	18%	0%
6 Dirigentes compartilham com liderados	9%	41%	27%	23%	0%
7 Divulgação é satisfatória	9%	36%	27%	27%	0%
8 Há envolvimento dos segmentos	5%	27%	36%	32%	0%
9 Alunos e servidores comprometidos	5%	5%	45%	45%	0%
10 Há boa compreensão dos servidores	0%	14%	41%	45%	0%
11 Governança contribuirá para transparência	36%	36%	9%	0%	14%
12 Governança é necessidade	9%	36%	27%	23%	5%

Tabela 1: Frequência relativa dos itens por questão (continuação)

13 Desenvolver cultura de governança contribui	55%	27%	9%	5%	5%
14 Governança traz melhorias para usuários	50%	32%	9%	0%	9%
15 O processo está avançando	18%	45%	27%	9%	0%

Fonte: Elaborada pelas autoras (2018).

A Tabela 2 demonstra as frequências absolutas e relativas dos itens e as respectivas análises descritivas para o grupo de gestores das atividades-fim e o grupo de gestores das atividades-meio.

Tabela 2: Frequências absoluta e relativa das respostas dos gestores das atividades-fim e o das atividades-meio

Item	Gestores atividades-fim		Gestores atividades-meio		Total	
	Frequência Absoluta	Frequência Relativa	Frequência Absoluta	Frequência Relativa	Frequência Absoluta	Frequência Relativa
Discordo Totalmente	26	14%	35	23%	61	19%
Discordo Parcialmente	74	41%	39	26%	113	34%
Neutro	40	22%	43	29%	83	25%
Concordo Parcialmente	36	20%	28	19%	64	19%
Concordo Totalmente	4	2%	4	3%	8	2%
<b>Total</b>	<b>180</b>	<b>100%</b>	<b>149</b>	<b>100%</b>	<b>329</b>	<b>100%</b>

Fonte: Elaborada pelas autoras (2018).

Ao comparar os dados referentes às frequências de respostas em cada grupo, observa-se a ausência de diferenças significativas, exceto pelo item “discordo parcialmente” que apresentou a maior variação, tendo uma frequência relativa de 34% para toda a amostra, 41% para o grupo de atividades-fim e 26% para o grupo atividades-meio.

#### 4.3 Comparações estatísticas

A Tabela 3 mostra a presença de 3 fatores (autovalores > 1) dentre as 15 questões analisadas que são capazes de explicar 77,57% de toda a variabilidade dos dados. Para dar continuidade as análises, serão extraídos os fatores considerando a rotação pelo método Varimax.

Tabela 3: Fatores e variância explicada

Componentes	Autovalores		
	Autovalores	% da Variância explicada	Variância acumulada
1	7,14	47,59	47,59
2	3,33	22,21	69,81
3	1,16	7,77	77,57
4	0,91	6,07	83,64
5	0,55	3,64	87,28
6	0,53	3,53	90,81
7	0,39	2,61	93,43
8	0,33	2,20	95,63
9	0,23	1,54	97,17
10	0,17	1,16	98,33
11	0,13	0,84	99,17
12	0,06	0,40	99,56
13	0,05	0,31	99,87
14	0,02	0,11	99,98
15	0,00	0,02	100,00

Fonte: Elaborada pelas autoras (2018).

George e Mallery (2003) qualificam a consistência interna de um questionário segundo o valor do coeficiente alfa de *Cronbach*. A interpretação do coeficiente alfa de *Cronbach* é aparentemente intuitiva porque, na maior parte das vezes, os valores variam entre 0 e 1. Entende-se que a consistência interna de um questionário é tanto maior quanto mais perto de 1 estiver o valor da estatística. O teste Alpha de *Cronbach*, que testa a confiabilidade do questionário, alcançou valor de 91,2%, indicando que o

instrumento utilizado na coleta das informações é excelente.

Devido ao desconhecimento dos fatores envolvidos no questionário aplicado, há a necessidade de se verificar a existência de variáveis latentes (ou Fatores) dentro do instrumental. Para isso, foram empregados métodos de análise multivariada.

A Tabela 3 mostra a presença de 3 fatores (autovalores  $> 1$ ), dentre as 15 questões analisadas, que são capazes de explicar 77,57% de toda a variabilidade dos dados. Para dar continuidade às análises, foram extraídos os fatores considerando a rotação pelo método.

A Tabela 4 mostra os fatores retirados por meio de rotação do tipo *Varimax*, o qual relaciona melhor a distribuição das questões com os fatores que as representam. É importante notar que as questões 1, 5, 8 e 15 estão relacionadas com mais de um fator, portanto, devido à falta de clareza de sua representação, optou-se por retirá-las da análise.

Tabela 4: Cargas fatoriais dos Fatores rotacionados pelo Método *Varimax*

Questões	Fatores*		
	1	2	3
Q1	0,637	0,599	
Q2	0,585		
Q3	0,826		
Q4		0,876	
Q5	0,71	0,537	
Q6		0,597	
Q7		0,677	
Q8		0,589	0,662
Q9			0,924
Q10			0,836
Q11	0,874		
Q12	0,781		
Q13	0,917		
Q14	0,889		
Q15	0,558	0,505	0,534

Fonte: Elaborada pelas autoras (2018).

As comparações estatísticas apresentadas a seguir são resultantes da análise dos três fatores, entre os quais foram divididas as 15 questões propostas, e cujos resultados foram representados pela média aritmética das respostas das referidas questões.

**Fator 1:** Melhorias trazidas pela implantação da Governança – Questões 2, 3, 11, 12, 13 e 14

**Fator 2:** Estratégias de divulgação/implantação do processo de Governança – Questões 4, 6 e 7.

**Fator 3:** Envolvimento dos agentes com a Governança – Questões 9 e 10.

Os fatores encontrados serão utilizados em substituição às questões para que se teste a hipótese de que há diferenças significativas entre os níveis de respostas dos gestores, agrupados em faixa etária, gênero, nível de escolaridade, área de atuação, tempo de trabalho na instituição e tempo de trabalho na função exercida.

Aplicou-se o Teste de normalidade de Shapiro-Wilk com o objetivo de obter uma estatística de teste para avaliar se a amostra tem distribuição Normal a um nível de significância ( $\alpha$ ), normalmente 0,05. Verificou-se que os dados relativos aos Fatores 1 e 3 possuem distribuição normal. Embora o teste não permita a mesma conclusão para o Fator 2, é possível assumir normalidade nessa distribuição, desde que se opte por uma abordagem não paramétrica de comparação para se garantir maior segurança nas inferências que serão feitas.

As Tabelas 4, 5 e 6 expõem os resultados dos testes que verificam a relação entre as variáveis do perfil dos respondentes com as respostas dadas às questões vinculadas a cada um dos três fatores, Teste de *Wilcoxon-Mann-Whitney*, Teste de *Kruskal-Wallis*, Teste t de *Student* e *One-Way ANOVA*.

Tabela 5: Teste de *Wilcoxon-Mann-Whitney* e *Kruskal-Wallis* aplicados ao Fator 1

Fator	Grupo	Níveis	Estatística	p-valor
Fator 1	Gênero <sup>1</sup>	2	33,5	0,1906
	Faixa Etária <sup>1</sup>	2	66,5	0,4933
	Nível de escolaridade <sup>2</sup>	3	0,054	0,9735
	Área de atuação <sup>1</sup>	2	45,5	0,5684
	Tempo de instituição <sup>1</sup>	2	34,5	0,3361
	Tempo de função <sup>1</sup>	2	63,5	0,8426

Fonte: Elaborada pelas autoras (2018).

<sup>1</sup> Teste de *Wilcoxon-Mann-Whitney* ao nível de 5%

<sup>2</sup> Teste de *Kruskal-Wallis* ao nível de 5%

Os testes demonstram não haver qualquer relação entre as variáveis de perfil dos respondentes com as respostas dadas às questões voltadas ao Fator 1, pois indicam p-valor maior que 0,05.

Tabela 6: Teste t de *Student* para amostras independentes e *One Way ANOVA* aplicados ao Fator 2

Fator	Grupo	Níveis	Estatística	p-valor
Fator 2	Gênero <sup>1</sup>	2	61,5	0,5454
	Faixa Etária <sup>1</sup>	2	32,5	0,1132
	Nível de escolaridade <sup>2</sup>	3	0,091	0,9557
	Área de atuação <sup>1</sup>	2	51	0,8577
	Tempo de instituição <sup>1</sup>	2	62,5	0,2976
	Tempo de função <sup>1</sup>	2	62,5	0,8941

Fonte: Elaborada pelas autoras (2018).

<sup>1</sup> Teste t de *Student* para amostras independentes ao nível de 5%

<sup>2</sup> Teste *One-Way ANOVA* ao nível de 5%

Os testes demonstrados na Tabela 6 se mostraram não significativos, uma vez que todos os p-valores foram maiores que o valor de significância de 5%. Logo, conclui-se que o perfil dos respondentes não influenciou nas respostas dadas às questões que medem o Fator 2.

Tabela 7: Teste de *Wilcoxon-Mann-Whitney* e *Kruskal-Wallis* aplicados ao Fator 3

<b>Fator</b>	<b>Grupo</b>	<b>Níveis</b>	<b>Estatística</b>	<b>p-valor</b>
Fator	Gênero <sup>1</sup>	2	66,5	0,3199
	Faixa Etária <sup>1</sup>	2	39	0,2391
	Nível de escolaridade <sup>2</sup>	3	0,999	0,6068
	Área de atuação <sup>1</sup>	2	0,625	0,5535
	Tempo de instituição <sup>1</sup>	2	52	0,7874
	Tempo de função <sup>1</sup>	2	57	0,8632

Fonte: Elaborada pelas autoras (2018).

<sup>1</sup> Teste de *Wilcoxon-Mann-Whitney* ao nível de 5%

<sup>2</sup> Teste de *Kruskal-Wallis* ao nível de 5%

Ao se observar os resultados dos testes, relativamente ao Fator 3, todos se mostraram não significativos ao nível de 5%. Pode-se também concluir, ao nível confiança de 95%, que o perfil dos participantes da pesquisa não teve qualquer influência nas respostas relativas ao Fator 3.

Tabela 8: Teste de comparação entre as respostas separadas por profissionais de atividades Fim e Meio

<b>Fator comparado</b>	<b>Grupo</b>	<b>Níveis</b>	<b>Estatística</b>	<b>p-valor</b>
Atividade	Fator 1 <sup>1</sup>	2	43	0,2748
	Fator 2 <sup>2</sup>	2	1,22	0,2382
	Fator 3 <sup>1</sup>	2	70,5	0,4907

Fonte: Elaborada pelas autoras (2018).

<sup>1</sup> Teste de *Wilcoxon-Mann-Whitney* ao nível de 5%

<sup>2</sup> Teste de t de Student para amostras independentes ao nível de 5%

Ao analisar as respostas dos profissionais, independente das outras características, separadas apenas por tipo de atividades desenvolvidas no órgão (fim ou meio), verificou-se que essa separação não é capaz de diferenciar os resultados. Ao nível de 5%, portanto, conclui-se que os gestores lotados em atividades fim ou meio não expressaram níveis de respostas médias diferentes.

Com esteio nos resultados acima expostos e considerando que os testes foram não significativos, pode-se afirmar que a pesquisa aplicada

não recebeu qualquer influência ou vieses relativos a gênero, idade do participante, sua área de atuação, tempos de atuação ou tipo de atividade desenvolvida. Logo, a hipótese H0 foi rejeitada, significando dizer que não há distintas percepções entre os gestores. A peculiaridade da constatação é que a similaridade da percepção é no sentido de ignorar todas as ações que vêm sendo desenvolvidas, sendo os respondentes aqueles que integram o Comitê de Governança.

Realizando outra análise, com base numa média ponderada de cada Fator, evidencia-se que a implantação da Governança na UFC assim é percebida pelos envolvidos na pesquisa: os gestores pesquisados, quanto ao Fator 1, 67,7% não concordam que a implantação da Governança na UFC tenha produzido melhorias na gestão da Instituição. Por outro lado, destaca-se que essa percepção dos gestores ainda está em desenvolvimento, pois o processo é recente e está muito concentrado, ainda, na mudança de cultura.

Quanto ao Fator 2, 51,3% não concordam que as estratégias de divulgação/implantação do processo de Governança tenham produzido efeitos positivos, enquanto 28,3% não souberam opinar quanto a essa influência. Essa afirmação apontou para um nível de conhecimento sobre Governança ainda incipiente dos gestores; possível falta de partilhamento de informações entre dirigentes e liderados; e sugeriu que a divulgação pode ter sido insatisfatória.

Por último, quanto ao Fator 3, totalizam 45% os que concordam que na implantação do processo de governança houve envolvimento dos agentes, enquanto 43% não souberam opinar. Esse resultado aponta certa inconsistência, pois o envolvimento da gestão é um fator propulsor da governança; identifica-se que o nível de envolvimento declarado não se coaduna com as percepções dos fatores 1 e 2. Os respondentes, que são ao mesmo tempo gestores e integrantes do Comitê de Governança, aparentemente não se viam como engrenagem do processo. De certo modo,

o fato de cerca de metade deles não saber opinar sobre o envolvimento dos gestores (fator 3) elucida porque as melhorias (fator 1) e a divulgação (fator 2) foram consideradas incipientes.

Evidencia-se como fator crítico o baixo nível de percepção dos gestores da UFC a respeito da Governança, bem como do processo de implantação e de publicidade. Infere-se que os gestores não perceberam os esforços administrativos e normativos da UFC que estavam em conformidade com a IN Conjunta CGU/MP N° 001/2016. Sobre essa baixa percepção dos gestores a respeito do processo de implantação da Governança na UFC, levantam-se algumas inferências:

a) A baixa percepção sobre as vantagens e benefícios da implantação da Governança na UFC está relacionada a uma percepção dissociada que separa, de um lado, a figura do gestor e, de outro, a de integrantes das Câmaras do Comitê de Governança. Isso porque os respondentes são os integrantes do Comitê de Governança, sendo, portanto, os próprios responsáveis pelos resultados que a Governança pode trazer para a Instituição.

b) A baixa percepção sobre as melhorias que a Governança traz, está relacionada com o fato de existirem duas Câmaras no Comitê de Governança, que sugerem uma compartimentação na Administração e implica restrição a uma visão global a respeito do processo.

Assim, pela análise indutiva, destacam-se como fatores de sucesso, no processo de implantação da Governança na UFC, as seguintes ações administrativas: a existência de um planejamento estratégico, que é o PDI, elaborado dialogado e coletivamente; implantação formal da estrutura de Governança; campanha de divulgação do processo de Governança; articulação do processo de governança pela própria Secretaria de Governança sob o comando do Comitê. Ademais, indica-se como pontos de sucesso a elaboração de um quadro normativo que criou o Comitê de Governança, a Secretaria de Governança e a Política de Governança.

## 5 CONCLUSÃO

Atingiu-se o objetivo geral de analisar a implantação da Governança na UFC, bem como foram alcançados os objetivos específicos, no primeiro, com a descrição do processo de Governança já realizado na UFC, que conduziram à investigação de instruções normativas, decretos, resoluções, portarias, atas e planos que trataram sobre a criação, organização e execução da Governança na UFC. No mesmo esteio, com o segundo objetivo, buscou-se conhecer a percepção dos gestores acerca do processo de Governança, aplicando-se um questionário entre os integrantes do Comitê de Governança.

Dentre os principais pontos levantados sobre a descrição do processo de Governança, destaca-se que a Universidade já contava com alguns elementos e significativos resultados de Governança, mas a implantação desta na Universidade Federal do Ceará ocorreu por meio de uma série de normas específicas, oriundas, a princípio, da necessidade de atender aos órgãos de controle, mas indo além do exigido, inclusive com a definição de uma estrutura organizacional que criou a Secretaria de Governança, na categoria de órgão suplementar, vinculada ao Gabinete do Reitor, o que indicou ação notável frente a outros órgãos públicos. Ademais, a Secretaria de Governança estabeleceu um Plano de Ação orientado pelo PDI, visando à implementação efetiva da Governança na UFC.

Outro ponto levantado é que a UFC adotou o modelo de Governança por resultados, quando estabeleceu a necessidade de indicadores e metas para as ações estratégicas de todas as unidades, visando avaliar os resultados alcançados e conseqüentemente avaliar se seus serviços estão agregando valor para o usuário cidadão. A dinâmica foi de que os objetivos estratégicos se desdobrem em objetivos táticos e operacionais e haja a efetiva realização da estratégia. Entende-se ser uma escolha acertada, porque assegura a elevação da confiabilidade da instituição perante a sociedade.

Além da análise do processo de implementação da Governança, foi necessário considerar alguns aspectos da realidade na qual a Universidade está inserida para a conclusão dessa investigação, quais sejam, o significativo orçamento que tem a administrar, a ameaça constante do contingenciamento de recursos, a grande dimensão da instituição que conta com uma notória diversidade em termos de áreas e cursos, a dispersão geográfica dos *campi*; bem como a inexistência de modelos de Governança, o que dificulta à UFC se basear em experiências já acumuladas de instituições federais de ensino superior, tendo em vista que é um processo novo no qual todas estão mais ou menos no mesmo patamar de desenvolvimento.

Salienta-se que no PDI foram encontradas poucas ações, em termos de Governança, voltadas para o Eixo de ensino e muitas para o Eixo gestão. Acredita-se que em relação a esse documento de formulação coletiva ainda havia uma dificuldade por parte da comunidade em entender que a Governança perpassa todos os aspectos da Universidade e não apenas da gestão.

No tocante ao segundo objetivo específico, o de identificar a percepção dos gestores acerca do processo de Governança na UFC, o questionário permitiu entender um pouco das peculiaridades e contribuir significativamente para as conclusões aqui esboçadas.

Destaca-se que foi testada e rejeitada a H0 e confirmada a hipótese H1, de não haver distintas percepções dos gestores, seja por faixa etária, gênero, nível de escolaridade, área de atuação, tempo de trabalho na instituição e tempo de trabalho na função exercida. Isso porque não houve diferenças significativas nas respostas desses gestores pesquisados, considerando qualquer dessas variáveis. Aqui reside um ponto de especial atenção da Alta Administração porque a homogeneidade das respostas aponta para a baixa percepção generalizada em relação ao processo.

De forma geral, destaca-se que a Secretaria de Governança constituiu fator de sucesso para a Governança na UFC, porquanto é um locus

que pensa e instrumentaliza a governança nessa instituição. Por sua vez, o tamanho e a diversidade da UFC constituem um fator crítico, pois dificultam a implantação de uma cultura de Governança.

Respondendo ao problema da pesquisa, elencam-se como fatores de sucesso para o processo de implantação da Governança na Universidade Federal do Ceará o aspecto normativo e estrutural criado para apoiar a Governança; a ação educativa dos órgãos de controle, quando explicitam a importância dessa para a continuidade das instituições públicas e incremento da confiança pública, o empoderamento da sociedade, bem como, internamente, todo um processo anterior que trazia elementos já consolidados e importantes para uma boa governança. Salienta-se, também, a forma como o sistema vem sendo implantado, de forma gradual, buscando conscientizar, mudar a cultura e angariar apoio e adesão de todos os segmentos.

Como fatores críticos, estão um conhecimento mais amplo do assunto, que via de regra é vinculado a exigências dos órgãos de controle; as distintas realidades da Universidade que se configuram nas distâncias geográficas que causam, entre outros problemas, a assimetria de informações e oportunidades; as vocações distintas, das áreas do conhecimento e distintos anseios dos segmentos que a compõem. Ademais, as resistências às inovações e à mudança de cultura se sobressaem no contexto dos fatores críticos, pelo que mostrou a pesquisa.

Conclui-se que a Universidade Federal do Ceará dispõe de todas as condições para o êxito do processo de implantação da Governança, dado o esforço que a sua gestão vem empreendendo. O elemento-chave, contudo, são as pessoas, porquanto são elas que incorporam a cultura organizacional, na qual se insere a Governança. Essas precisam ser formadas, motivadas e envolvidas para que não se tornem antagonistas do processo, de forma que os agentes se assumam corresponsáveis pelo êxito desta empreitada.

Por fim, acredita-se que este estudo servirá de guia para essa e outras universidades públicas que busquem lograr êxito na implantação da governança, mormente porque destaca o papel-chave dos envolvidos e a necessidade de conhecer as especificidades de ambiente e cultura tão diferenciados, como é o caso das Universidades, além de permitir a discussão de modelos conceituais. Notadamente, as conclusões alcançadas são limitadas à instituição pesquisada, pelo que se sugere que estudos futuros envolvam outras Universidades, incluam os servidores técnico-administrativos ou mesmo seja feito um acompanhamento sistemático dessa percepção na própria Universidade Federal do Ceará para validação do modelo adotado.

## REFERÊNCIAS

ALCÂNTARA, S. M. M. Controle interno. *In*: GUERRA, E. M.; CASTRO, S. H. R. (coord.). **Controle externo: estudos temáticos**. Belo Horizonte: Fórum, 2012. p. 115-131.

BARBOSA, C. R. **Governança no setor público: um estudo sobre a aplicação dos princípios do modelo do PSC/IFAC na administração direta do estado de goiás**. 2017. Dissertação (Mestrado em Administração) – Centro Universitário Alves Faria, Goiânia, 2017. Disponível em: <https://bit.ly/2LgSkL9>. Acesso em: 4 dez. 2017.

BORGES, A. Governance and educational policy: the recent agenda of world bank. **Revista Brasileira de Ciências Sociais**, São Paulo, v. 52, n. 18, p. 125-138, 2003.

BRASIL. Decreto nº 9.203/2017, de 22 de novembro de 2017. Dispõe sobre a política de governança da administração pública federal direta, autárquica e fundacional. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 23 nov. 2017.

BRASIL. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. **Instrução Normativa Conjunta MP/CGU nº 1, de 10 de maio de 2016**. Dispõe sobre controles internos, gestão de riscos e governança no âmbito do poder executivo federal. Brasília, DF: Controladoria Geral da União. Disponível em: <https://bit.ly/3eCrDLH>. Acesso em: 15 ago. 2017.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Governança pública**: referencial básico de governança aplicável a órgãos e entidades da administração pública e ações indutoras de melhoria. Brasília, DF: TCU, 2014.

CALMON, P.; COSTA, A. T. M. Redes e governança das políticas públicas. **Revista de Pesquisa em Políticas Públicas**, Brasília, DF, n. 1, p. 1-29, 2013.

CASTRO, D. P. **Auditoria, contabilidade e controle interno no setor público**: integração das áreas do ciclo de gestão; planejamento, orçamento, finanças, contabilidade e auditoria e organização dos controles internos, como suporte à governança corporativa. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2015.

COUTO, R. M. **Governança em instituições de nível superior**: análise dos mecanismos de governança na universidade federal de Santa Catarina à luz do modelo multilevel governance. 2018. Dissertação (Mestrado em Engenharia) – Universidade Federal de Santa Catarina, Florianópolis, 2018. Disponível em: <https://bit.ly/3oyXwIq>. Acesso em: 10 ago. 2020.

COZZOLINO, L. F. F.; IRVING, M. A. Por uma concepção democrática de governança para a esfera pública. **Revista Políticas Públicas**, São Luís, v. 19, n. 2, p. 497-508, 2015. Disponível em: <https://bit.ly/2VKLa3K>. Acesso em: 10. ago. 2020.

DI PIETRO, M. S. Z. **Direito administrativo**. São Paulo: Atlas, 2015.

EDWARDS, M.; HALLIGAN, J.; HERRIGAN, B.; NICOLL, G. **Public sector governance in Australia**. Canberra: ANU, 2012.

FONTES FILHO, J. Rubens. Da nova gestão pública à nova governança pública: as novas exigências de profissionalização da função pública. *In*: CONGRESO INTERNACIONAL DEL CLAD SOBRE LA REFORMA DEL ESTADO Y DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA, 9., 2014, Quito. **Anais [...]**. Caracas: Clad, 2014.

GEORGE, D.; MALLERY, P. **SPSS for Windows step by step: a simple guide and reference**, 14.0 update. 7. ed. Boston: Allyn & Bacon, 2006.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Código das melhores práticas de governança corporativa**. 4. ed. São Paulo: IBGC, 2009. Disponível em: <https://bit.ly/37JSL8e>. Acesso em: 15 set. 2019.

INSTITUTO BRASILEIRO DE GOVERNANÇA CORPORATIVA. **Governança corporativa, Origem da governança e linha do tempo**. São Paulo: IBGC, 2018.

JENSEN, M. C.; MECKLING, W. H. Theory of the firm: managerial behaviour, agency costs and ownership structure. **Journal of Financial Economics**, Amsterdam, v. 3, n. 4, p. 305-360, 1976.

LIMA NETO, D. Governança corporativa em administração pública: o caso brasileiro. **Administradores**, [s. l.], 23 abr. 2011. Disponível em: <https://bit.ly/33NExBZ>. Acesso em: 20 mar. 2018.

MAIA, J. L.; DI SERGIO, L. C. Governança corporativa e estratégia empresarial: mapeamento bibliométrico da produção na área. **Revista Gestão & Tecnologia**, Pedro Leopoldo, v. 17, n. 2, p. 160-185, 2017.

MARTINS, H. F.; MARINI, C. Governança para resultados: atributos ideais de um modelo. 2010. In: CONGRESSO CONSAD DE GESTÃO PÚBLICA, 3., 2010, Brasília, DF. **Anais** [...]. Brasília, DF, 2010. Disponível em: <https://bit.ly/34XbMnF>. Acesso em: 15 out. 2018.

MATIAS-PEREIRA, J. A governança corporativa aplicada no setor público brasileiro. **Administração Pública e Gestão Social**, Viçosa, v. 2, n. 1, p. 109-134, 2010. Disponível em: <https://bit.ly/311qIXw>. Acesso em: 18 out. 2017.

MATOS, F.; DIAS, R. Governança: questões conceituais sobre processos de tomada de decisão, redes de formulação e deliberação sobre políticas de recursos hídricos. In: CONGRESO INTERNACIONAL DEL CLAD SOBRE LA REFORMA DEL ESTADO Y DE LA ADMINISTRACIÓN PÚBLICA, 2013, Montevideo. **Anais** [...]. Caracas: Clad, 2013.

MEIRELLES, H. L. **Direito administrativo brasileiro**. 28. ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

MEIRINHO, A. F. Gestão pública para resultados e indicadores de desenvolvimento sustentável. **Para Onde?**, Porto Alegre, v. 8, n. 2, p. 114-122, 2014.

MOREIRA NETO, D. F. Governo e governança em tempo de mundialização: reflexões à luz dos novos paradigmas do direito. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 23, n. 4, p. 425-429, 2007.

NTIM, C. G.; SOOBAROYEN, T.; BROAD, M. J. Governance structures, voluntary disclosure and public accountability: the case of UK higher education institutions. **Accounting, Auditing & Accountability Journal**, Bingley, v. 30, n. 1, p. 65-118, 2017. Disponível em: <https://bit.ly/33ONkne>. Acesso em: 10 ago. 2020.

OECD. **Governance of state-owned enterprises: guidelines on the corporate**. Paris: OECD, 2005. Disponível em: <https://bit.ly/33QAhSh>. Acesso em: 20 dez. 2017.

OLIVEIRA, A. G.; PISA, B. J. IGovP: índice de governança pública: instrumento de planejamento do estado e de controle social pelo cidadão. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 39, n. 5, p. 1263-1290, 2015. Disponível em: <https://bit.ly/39R3wZg>. Acesso em: 10 ago. 2020.

OLIVEIRA, R. **Gestão pública: democracia e eficiência: uma visão prática e política**. Rio de Janeiro: FGV, 2012.

RIBEIRO, R. M. C. Os desafios contemporâneos da gestão universitária: discursos politicamente construídos. In: CONGRESSO IBERO-AMERICANO DE POLÍTICA E ADMINISTRAÇÃO DA EDUCAÇÃO, 4., 2014, Porto, 2014. **Anais [...]**. Porto: Anpae, 2014. p. 1-14. Disponível em: <https://bit.ly/3jRLes4>. Acesso em: 12 set. 2020.

RIBEIRO, S. M. R. **Controle interno e paradigma gerencial**. Brasília, DF: Enap, 1997.

RODRIGUES, C. A. **Governança para resultados: estudo de caso em uma empresa pública de tecnologia da informação**. 2015. Dissertação (Mestrado profissional em Administração Pública) – Escola Brasileira de

Administração Pública e de Empresas, Fundação Getúlio Vargas, Rio de Janeiro, 2015. Disponível em: <https://bit.ly/3erDSKJ>. Acesso em: 25 out. 2018.

RODRIGUES, J. G. L. **Princípios para boa governança pública**. [S. l.: s. n.], 2014.

RONCONI, L. **Governança pública: plataforma democrática**. [S. l.: s. n.], 2011.

SILVA, E. A.; PEREIRA, J. R.; ALCÂNTARA, V. C. Interfaces epistemológicas sobre administração pública, institucionalismo e capital social. **Cadernos EBAPE.BR**, Rio de Janeiro, v. 10, n. 1, p. 20-39, 2012.

SILVA, F. R.; CANÇADO, A. C.; SANTOS, J. C. Compreensões acerca do conceito de controle social. **Desenvolvimento em Questão**, Ijuí, v. 15, n. 41, p. 24-58, 2017. Disponível em: <https://bit.ly/3oRiBz3>. Acesso em: 1º nov. 2017

SILVEIRA, A. M. **Governança corporativa no Brasil e no mundo: teoria e prática**. 2. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2015.

TRAVAGLIA, K. R.; CÉSAR, C. S. A importância do controle interno como instrumento de governança pública. **Revista Técnica dos Tribunais de Contas**, Belo Horizonte, n. 1, 2016. Disponível em: <https://bit.ly/3lQ2leH>. Acesso em: 25 nov. 2017.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ. **A universidade**. Fortaleza: UFC, 2017. Disponível em: <https://bit.ly/3gmKFGw>. Acesso em: 20 dez. 2017.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ. **Plano de desenvolvimento institucional (PDI) 2018-2022 da UFC**. Fortaleza: UFC, 2018. Disponível em: <https://bit.ly/3erUy4M>. Acesso em: 10 ago. 2018.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ. **Portaria nº 4.117 do Reitor da UFC, de 27 de setembro de 2017**. Institui a política de governança da Universidade Federal do Ceará. Fortaleza: UFC, 2017. Disponível em: <https://bit.ly/3oZj42f>. Acesso em: 10 ago. 2017.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ. **Resolução nº 1 do Conselho Universitário (Consuni) da UFC, de 20 de janeiro de 2017**. Cria a Secretaria de Governança, órgão suplementar subordinado à Reitoria. Fortaleza: UFC, 2017. Disponível em: <https://bit.ly/2TT9m2V>. Acesso em: 10 ago. 2017.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ. **Resolução 34 do Conselho Universitário (Consuni) da UFC de 19 de maio de 2017**. Cria o Comitê de Governança com o objetivo de elaborar e aprovar proposta de execução de uma política de gestão administrativa que envolva todos os órgãos integrantes da estrutura organizacional da UFC, na Capital e no interior do Estado. Fortaleza: UFC, 2017. Disponível em: <https://bit.ly/3euvI2>. Acesso em: 10 ago. 2017.

UNIVERSIDADE FEDERAL DO CEARÁ. UFC passa de terceiro a segundo lugar em ranking da transparência nacional. **UFC**, Fortaleza, 16 jul. 2018. Disponível em: <https://bit.ly/2I8I1ac>. Acesso em: 20 dez. 2018.

## **Avaliação dos determinantes de endividamento público dos Entes Subnacionais Brasileiros**

Assessment of the determinants of public debt of  
Brazilian Sub-National Entities

**Francisco Itamar Cassimiro<sup>1</sup>**  
**Roberto Sérgio do Nascimento<sup>2</sup>**  
**Ricardo Viotto<sup>3</sup>**

### **RESUMO**

A dívida pública integra a realidade brasileira desde o início do século XX. O desequilíbrio orçamentário constitui condição básica para a ocorrência do endividamento público, o que acarreta descompasso no fluxo financeiro das entradas e saídas dos recursos públicos. Com base em estudos que avaliaram a existência de determinantes do endividamento, essa pesquisa teve como objetivo verificar a influência da despesa com pessoal (Depes), de liquidez (LIQ) e do investimento (INV) sobre o endividamento dos estados brasileiros. A pesquisa está classificada como descritiva, quantitativa e documental, sendo a população constituída pelos 26 estados membros e o Distrito Federal, tendo por base o ano de 2016, ano em que o Governo Federal editou a EC 156/2016 destinada à repactuação das dívidas dos entes subnacionais. Mediante o uso da técnica de regressão linear múltipla, concluiu-se que duas (Depes e LIQ) das três variáveis apresentaram significância, ou seja, influenciam o endividamento dos estados. A variável INV não apresentou significância, contrariando a hipótese H1 de que os investimentos no país, em sua maioria, decorrem da realização de operações de crédito contratadas. Explicou-se que o resultado poderia estar as-

---

1 Contador (UFC) e administrador de empresas (Unifametro). E-mail: itamarcassimiro2015@gmail.com

2 Doutor em Contabilidade, professor da Universidade Federal do Ceará (UFC), auditor do Tribunal de Contas da União (TCU), Secretaria de Estratégias para o Combate à Fraude e Corrupção (Seccorr). E-mail: robertosn@tcu.gov.br

3 Advogado, especialista em Direito Processual Civil, mestrando em Administração e Controladoria (UFC). E-mail: ricardoviotto@yahoo.com

sociado a teoria dos ciclos políticos, na qual os investimentos crescem no período pré-eleitoral e decrescem no ano seguinte às eleições. Apresentou como fatores limitadores a falta de divulgação dos dados até a conclusão da pesquisa do Estado do RN.

**Palavras-Chave:** Dívida Pública. Determinantes. Estados Federados. Estatística Multivariada.

## ABSTRACT

Public debt has been part of the Brazilian reality since the beginning of the 20th century. The budgetary imbalance is a basic condition for the occurrence of public indebtedness, which causes a mismatch in the financial flow of inflows and outflows of public resources. Based on studies that assessed the existence of determinants of indebtedness, this research aimed to verify the influence of personnel expenses (DEPES), liquidity (LIQ) and investment (INV) on the indebtedness of Brazilian states. The research is classified as descriptive, quantitative and documentary, with the population consisting of the 26 member states and the Federal District, based on the year 2016, the year in which the Federal Government introduced a new law aimed at renegotiating the debts of subnational entities. Through the use of the multiple linear regression technique, it was concluded that two (DEPES and LIQ) of the three variables showed significance, that is, they influence the indebtedness of the States. The variable INV was not significant, contradicting hypothesis H1 that investments in the country, for the most part, result from contracted credit operations. It was explained that the result could be associated with the theory of political cycles, in which investments grow in the pre-electoral period and describe in the year following the elections.

**Keywords:** Public Debt. Determinates. Federated States. Multivariate Statistics.

Recebido: 01-10-2020

Aprovado: 25-10-2020

## 1 INTRODUÇÃO

O desequilíbrio fiscal associado à necessidade de ajuste das contas públicas tem dominado o debate econômico já há algum tempo nos três níveis de governo e se intensifica em momentos de crises financeiras. No âmbito federal, a escalada da dívida pública foi um dos motivos alegados para a determinação constitucional inédita de limitar o crescimento dos gastos públicos (EC nº 95/2016), bem como o encaminhamento de reformas fundamentais para a sustentabilidade fiscal de longo prazo, como a da previdência (BRASIL, 2016).

Para Pereira (2002), o endividamento público deriva de o ente público realizar despesas superiores às suas receitas, o que origina o conceito de déficit. Esse descompasso entre receitas e despesas somente é possível face uma das seguintes condições: emissão de dinheiro para fazer frente às despesas, no caso da União, ou, no caso de qualquer dos demais entes federados, a contratação de operações de crédito. O endividamento seria então uma das formas de financiamento do desequilíbrio fiscal.

Dados públicos divulgados pelo Tesouro Transparente<sup>4</sup> demonstram que a dívida consolidada dos estados chegou em 2018 à cifra de R\$ 872.485.539.792,20, sendo a maioria – 77,9% – representada por empréstimos e financiamentos internos, seguida por operações externas (12,3%). Dentre os estados mais endividados, encontram-se o Rio de Janeiro, com 262,92% da RCL, seguido pelo Rio Grande do Sul (222,90%), e os menos endividados, Amapá (1,25%) e Pará (13,31%). Diferentemente, os municípios possuem situação fiscal mais grave, devido ao número de entes que superaram o limite fiscal permitido, com percentuais que chegam a 449,67% da RCL, como é o caso de Parnaguá-PI.

Linhares et al. (2013) complementam ao afirmar que o endividamento do setor público, a exemplo da própria União com a extraordinária quantia de R\$ 5.764.560.885.784,74 (dados de 2018), é verificado quando

4 Disponível em: [www.tesourotransparente.gov.br](http://www.tesourotransparente.gov.br)

as receitas não são suficientes para cobrir as despesas, sendo a palavra que predominou por muitos anos no cenário da Administração Pública foi a de déficit. Contudo, a partir da Constituição Federal de 1988, mecanismos com propostas eficientes vêm paulatinamente sendo criados e utilizados para reverter esta situação, como a chamada Regra de Ouro contida no art. 167, inc. III da CF/88 (BRASIL, 1988), ratificada pelo art. 12, § 2º da Lei de Responsabilidade Fiscal-LRF (Brasil, 2000). Tais alterações legislativas vieram no compasso de outra lei anterior – no ano de 1995 – a chamada Lei Camata LC 82/1995 que deu origem posterior à LC Camata II (LC 96/99) (Brasil, 1995; Brasil, 1999). Isto é, as alterações legislativas puseram em debate a importante questão da sustentabilidade do endividamento público brasileiro (CALDEIRA et al., 2016).

A criação da LRF (BRASIL, 2000) pode ser citada como um dos principais mecanismos constantes da legislação brasileira, na esteira de outros de origem internacional sob a mesma temática (*Budget Enforcement Act* dos EUA de 1990, Tratados de Maastricht da União Europeia de 1992, Lei de Responsabilidade Fiscal na Nova Zelândia de 1994, Código de Boas Práticas para a Transparência Fiscal do FMI e Manual de Transparência Fiscal de 2007). A lei brasileira é bem diversa destes comandos normativos, visto ser uma verdadeira composição das leis de ajustes que a antecederam, com ênfase em temas como o acompanhamento da dívida e endividamento público, entre outros.

Para Queiroz et al. (2018), a dívida pública está relacionada ao desequilíbrio do fluxo fiscal das entradas, provenientes das receitas tributárias, e das saídas de recursos, advindos dos gastos do governo, o que Tabosa, Ferreira e Simonasse (2011) conceituaram como restrição orçamentária governamental. Quando o total das saídas excede o montante das entradas se tem o déficit orçamentário, e isto atua diretamente na criação do fenômeno da dívida pública pois compõe fonte de recurso alternativa para suprir a condição de desequilíbrio orçamentário.

Em 2016, houve alguns acontecimentos relacionados a esses desequilíbrios, estando um deles ligado aos esforços dos entes subnacionais para que houvesse modificação na métrica de cálculo relativo à contabilização dos juros. Como resultado, os interessados obtiveram liminar que autorizava o pagamento de suas respectivas dívidas através de juros simples e, em seguida, no mesmo ano, houve a promulgação da LC 156/2016 que estabeleceu o Plano de Auxílio aos Estados e ao Distrito Federal e medidas de estímulo ao reequilíbrio fiscal (BRASIL, 2016).

Outro importante marco contra o endividamento crescente brasileiro consistiu na aprovação da EC 95/2016, que se tornou bastante polêmica ao propor o congelamento de gastos com relação ao ano anterior, atualizado pela inflação, durante o período de 20 anos (BRASIL, 2016). A medida se destinou a todas as esferas administrativas, sendo considerada por seus defensores como uma forma de reequilíbrio das contas públicas e retomada do crescimento econômico. De acordo com Miranda et al. (2018), todos esses dispositivos foram criados diante das péssimas situações das gestões nos últimos anos, sobretudo as estaduais.

Dito isso, o presente artigo se encontra organizado, além desta introdução, em referencial com abordagem dos fundamentos teóricos que circundam o endividamento público no país, revisão da literatura acerca de variáveis que podem alavancar a dívida e o endividamento público, metodologia onde se busca detalhar a estrutura de cálculo utilizada para fins de análise dos resultados alcançados, seguida das análises e discussão dos resultados, bem como as conclusões a que se chegou o estudo.

## 2 REFERENCIAL TEÓRICO

O interesse pelo acompanhamento da dívida pública dos entes subnacionais (estados e municípios) é um assunto relativamente recente no cenário brasileiro. Pode-se dizer, inclusive, que assumiu projeção nacional após o advento da LC 101/2000 (LRF) (BRASIL, 2000). Esta, por sua

vez, foi fruto da CF/88, que continha determinação para elaboração de lei própria que trataria da temática, dentre outros assuntos.

Conquanto o monitoramento desses passivos seja considerado relativamente atual, importa destacar que o tema vem sendo considerado preocupante por parte da União, sobretudo em virtude dos estoques da dívida do país, razão pela qual tem despertado idêntico cuidado em relação aos entes subnacionais. O desequilíbrio financeiro é considerado grave quando a receita corrente líquida (RCL) anual do Estado é menor do que a dívida consolidada ao final do último exercício; o somatório das suas despesas com pessoal, juros e amortizações é igual ou maior do que 70% da RCL e o valor total das obrigações supera as disponibilidades de caixa consoante à LC 159/2017 (BRASIL, 2017).

A dívida pública integra a realidade do país desde a formação do Estado brasileiro em decorrência dos sucessivos déficits orçamentários oriundos de ações realizadas no passado (Blanchard, 2011). Há quase uma unanimidade em atribuí-la como resultado dos ciclos desenvolvimentistas desde o início do século XX. Os governos republicanos que nele se iniciaram observaram a extraordinária carência brasileira por obras de infraestrutura de grande vulto (hidrelétricas, portos, aeroportos, rodovias etc.) em áreas vitais (transporte, indústrias básicas, energia etc.), além de insumos básicos necessários para o processo de industrialização que florescia à época. Em função destes aspectos, o endividamento público pode ser diagnosticado como resultante do processo de aumento da intervenção do Estado na economia, substituição do modelo de importações existente e proteção do mercado local (GIAMBIAGI; ALÉM, 2016).

Diferentemente de países como os EUA, que possuíam mercado de capitais em ascensão, os esforços de investimento público brasileiros foram calcados no tripé composto pelos capitais estatal, multinacional e privado nacional. O estatal gozava do *status* de principal fonte para promoção dos meios necessários com a emissão de títulos da dívida pública junto ao mercado interno ou externo.

Assim, a busca constante de recursos por parte do Estado brasileiro, associada à tendência intervencionista-nacionalista vigente que se contrapunha à liberal de vários países do entorno, moldou a forma do endividamento brasileiro. De acordo com Giambiagi e Além (2016), o descontrole fiscal observado tinha como objetivo solucionar problemas locais relacionados à balança de pagamentos, ao projeto de industrialização acelerado frente a uma economia atrasada e a decisão pelo controle das atividades de empresas estrangeiras, principalmente no setor de utilidades públicas e exploração de recursos naturais.

Embora as causas que propiciaram o endividamento nacional não possam ser simplesmente trasladadas aos demais entes federados, no âmbito de estados e municípios, as renegociações dos passivos contraídos nas últimas décadas evidenciaram relaxamento na condução fiscal, produzindo comportamento de desequilíbrio das dívidas administradas.

A linha ascendente do endividamento dos entes subnacionais suscitou importante questão de risco moral referente a uma espiral de ordem financeira sem solução. Suspeitava-se da existência de “incentivo” – mesmo que velado – no presente para aumento dos passivos contraídos, apoiado na crença de um socorro financeiro no futuro. Em oposição a esta realidade considerada negativa, Mello e Slomski (2009) observaram que houve a construção de mecanismos ao longo dos anos para o aperfeiçoamento do controle das finanças estaduais, eis que novos instrumentos surgiriam e os antigos seriam melhorados.

Independentemente da origem ou da configuração da dívida pública brasileira, o certo é que o processo de redemocratização do país em 1988 – que deu origem posterior à LRF – permitiu à União repensar seu papel como agente propulsor das finanças públicas federais, estaduais e municipais. A LRF nasceu, então, sob a ótica de que o Estado – de forma distinta do que se vinha ocorrendo – deveria exercer uma administração financeira pública de qualidade e demonstrar equilíbrio em suas contas, gastando e

investindo menos do que se arrecadava (Piccoli; Jeriszurki, 2018).

Antes propriamente da LRF, o desequilíbrio fiscal já era considerado um dos principais problemas macroeconômicos. A LC 101/2000 foi considerada divisor de águas, na medida em que passou a evidenciar por meio de relatórios a falta de sustentabilidade das contas públicas da União e dos demais entes federados.

Em nível estadual e municipal, o acompanhamento *pari passu* da situação fiscal permitiu constatar realidades até então não conhecidas do grande público. Uma delas seria a inexistência de controles efetivos das finanças públicas por parte dos entes subnacionais, tanto por parte de quem tinha a responsabilidade direta de realizá-los – a própria administração –, como quem dispunha de atribuição de ordem constitucional, no caso os responsáveis pelo Sistema de Controle Interno e Externo.

Até recentemente, o acompanhamento da trajetória da dívida pública se dava quase que exclusivamente com base nos registros contábeis oriundos do balanço patrimonial elaborado a partir da Lei nº 4320/64 (BRASIL, 1964). As informações nele contidas, além de serem pouco atualizadas, visto que não atendiam ao princípio da competência, tampouco se encontravam alinhadas às Normas Internacionais de Contabilidade Aplicadas ao Setor Público (IPSAS, acrônimo em inglês). Tal assertiva é corroborada pelo trabalho de Galdino, Moura e Cunha (2014) que encontraram evidências acerca da subavaliação da dívida flutuante em torno de 52% pela simples adoção do enfoque patrimonial definido pelo processo de convergência da contabilidade pública às normas internacionais.

Toda a informação da dívida pública que incluía os juros respectivos (KORAMA, 2014) era apresentada tendo como referência dois macros agregados: a chamada dívida flutuante, de curto prazo, e a fundada ou consolidada, de longo prazo. O primeiro compreendia as obrigações realmente assumidas pelo Estado, a título de empréstimo, sendo considerada como dívida de curto prazo, seja para investimentos e financiamentos de

serviços públicos, ou para atender às necessidades momentâneas de caixa. O segundo se referia às dívidas com prazo superior a 12 (doze) meses, significando o conjunto de débitos contraídos pelo Estado para atender a desequilíbrios orçamentários, financeiros de obras e serviços públicos, ou ainda, para o reconhecimento de obrigações legais e tributárias perante o fisco e terceiros (BRASIL, 1964).

Ante o baixo nível de *accountability* e transparência do setor público, a LRF se destacou ao ampliar sensivelmente o escopo informacional de temas relacionados às finanças públicas (planejamento, receitas, despesas, gestão patrimonial, transparência, controle e fiscalização etc.). Além disso, inaugurou uma verdadeira “intervenção legislativa” da União junto a estados e municípios, impondo a estes as mesmas regras que ela (União) passaria a empregar, o que proporcionou um considerável avanço legislativo da contabilidade pública no país.

Assim, a homogeneidade e a modernização das regras de administração financeira adotadas posicionaram os diversos entes federados num patamar mais elevado, diminuindo a assimetria de procedimentos fiscais que existia entre as regiões. Soares et al. (2012) observaram que o endividamento público podia, inclusive, ser relacionado a fatores culturais, à sociedade e à sua dinâmica político-econômica, tendo em vista a forma como as necessidades coletivas eram satisfeitas, confirmando, de certa maneira, a constatação da discrepância de regras fiscais país a fora.

A melhora significativa informacional do endividamento do Estado ocorrida, tanto em termos qualitativos quanto quantitativos, foi outro aspecto inegável e um dos pontos chave da LRF. No tocante ao aspecto qualitativo, diversificaram-se as variáveis de mensuração do endividamento a serem utilizadas (dívida consolidada bruta e líquida, inclusão de informações sobre refinanciamento/amortização no balanço orçamentário, contratação de operações de créditos, inclusive do tipo antecipação da receita orçamentária, renúncia fiscal etc.) por parte dos *stakeholders*. Em relação à variável quan-

titativa, o *disclosure* público foi sobremaneira impactado a partir do número de relatórios divulgados e do lapso temporal com que os dados passaram a ser publicizados (bimestral e quadrimestral) (BRASIL, 2000).

Logo, houve um ganho real tanto nos mecanismos de *accountability*, quanto nos de transparência (arts. 48 e 49, 56 da LRF) (BRASIL, 2000). A divulgação sistematizada e rotineira de vários grupos de resultados fiscais foi, sem sombra de dúvida, um dos aspectos mais relevantes da LRF.

De forma distinta dos relatórios contábeis – em geral publicados somente ao final do exercício –, a lei fiscal brasileira inaugurou a divulgação bimestral (Relatório Resumido da Execução Orçamentária-RREO) e quadrimestral (Relatório de Gestão Fiscal-RGF) dos dados fiscais. O intento da adoção de prazos mais exíguos, quando comparados ao padrão societário e da contabilidade pública do país, residiu na possibilidade de corrigir as metas projetadas incluídas nos instrumentos de planejamento público (PPA, LDO e LOA) de forma mais tempestiva.

Inclusive, a preocupação com o endividamento público passou a ser tão relevante para o contexto das finanças públicas brasileiras que até se alterou o prazo de cômputo das operações de crédito como dívida consolidada. Mesmo aquelas contraídas com prazo inferior a 12 meses deveriam nela ser incluídas para efeitos fiscais (LRF, art. 29, inc. V, § 3º) (BRASIL, 2000), o que tornou a lei fiscal mais restritiva que a lei contábil.

A partir da LRF, criou-se ambiente político para a promulgação de outra lei (Lei de Crimes Fiscais – 10.028/2000) que possibilitou a punição dos chamados ilícitos fiscais em relação aos administradores públicos que viessem a descumprir os limites e determinações contidos na LRF (BRASIL, 2000). Tal regramento foi considerado em consonância com o disciplinamento contido no art. § 1º do art. 1º da LC 101/2000 acerca da responsabilidade dos agentes públicos com gestão fiscal e ações a ela inerentes: planejamento, transparência, prevenção de risco e correção de desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas (BRASIL, 2000).

A LRF em si não determinou limites para o endividamento público. Recepcionou o tema e o encaminhou à regulamentação por parte do Senado Federal, que o fez por intermédio das Resoluções nº 40 e 43/2001 (Brasil, 2001). Tais normativos definiram conceitos para dívida pública (consolidada, mobiliária e consolidada líquida), limites de endividamento para estados, DF (200% RCL) e municípios (120% RCL), além de condições para contratação de operações de crédito interna e externas por parte dos entes subnacionais.

Deve-se entender de forma pontual que o endividamento, por si só, não é considerado algo ruim para as finanças públicas, inclusive, no curto prazo, a dívida pública é até um fator de estímulo à demanda agregada e de expansão da atividade econômica. De acordo com Rezende (2001), no longo prazo, a situação se inverte, ocupando espaço que seria destinado à formação de capital, reduzindo investimentos e conduzindo a um menor crescimento econômico.

No país, o endividamento exerce um forte papel social, na medida em que é responsável pelos meios de criação da estrutura pública necessária à promoção de boa parte dos bens e serviços postos à disposição da sociedade (portos, aeroportos, estradas, escolas, hospitais, ferrovias etc.). Em regra geral, os entes públicos não conseguem atender de imediato as reivindicações da comunidade, principalmente àquelas que envolvem investimento com alto valor agregado, razão pela qual a captação de recursos ainda hoje se faz necessária e imprescindível à realização de investimentos.

Daí porque a existência do endividamento público deve ser compreendida como a forma que o Estado possui para financiar suas restrições orçamentárias e assim atender às necessidades coletivas. Dito de outra forma: as dívidas interna e externa são, na verdade, o esforço do governo em regularizar a prestação dos serviços públicos cabíveis à sociedade (LIMA, 2011) como resposta às falhas de mercado (GIAMBIAGI; ALÉM, 2011) ou em decorrência das falhas de governo (VARGAS, 2011).

Este pensamento é sustentado sob o argumento de que a função da Administração Pública é maximizar o bem-estar social, razão pela qual é possível deduzir a existência de uma verdadeira relação intrínseca entre endividamento público e as funções de governo (alocativa, distributiva e estabilizadora) defendidas por Musgrave (1973). Corroborando esta assertiva, Araújo, Monteiro e Cavalcante (2010) defendem que a análise do gasto público é fundamental e está relacionada com o crescimento econômico e à estrutura física, que contribuem para o crescimento do PIB, o que não é percebido pelos gastos administrativos de custeio.

Contudo, Pereira et al. (2016) alertam para a existência continuada de déficits orçamentários. Segundo os autores, esse comportamento poderá indicar outras questões na condução da política orçamentária, razão pela qual a fixação e a verificação periódica de indicadores fiscais se fazem necessárias. Uma possível solução para a questão seria a adoção de políticas fiscais consistentes que possuem papel contracíclico e podem atenuar recessões e superaquecimentos econômicos externos (OLIVEIRA, 2012).

Na esteira de que a LRF desempenharia importante missão na contenção do déficit público e do endividamento, Macedo e Corbari (2009) propuseram o cumprimento intertemporal de metas de resultado fiscal relacionadas ao endividamento. Outros estudos seguiram idêntico caminho ao buscar uma possível correlação das ações propostas na lei fiscal com os resultados operados notadamente quanto ao endividamento público.

Mello e Dalchiavon (2012) analisaram se houve a redução de endividamento e o cumprimento dos limites da dívida pública em 81 municípios potiguares. Como resultado, observaram evidências do controle do avanço do endividamento pós LRF, porém, ao compararem os resultados encontrados nos municípios do RN com os paranaenses, observaram que os primeiros seguiam mais endividados.

Linhares, Penna e Borges (2013) e Borges et al. (2013) questionaram os efeitos da LRF sobre o endividamento. No caso do primeiro, o

questionamento se restringiu aos municípios piauienses, tendo o estudo sugerido redução entre 0,0792 e 0,0669 sobre os municípios estudados. Isto é, o impacto da LRF perante esses municípios fez com que a proporção da receita corrente líquida necessária para cobrir as dívidas se reduzisse em, aproximadamente, 7%. Em relação ao segundo, a pesquisa envolveu os estados, sendo que 70% deles após uma década de LRF foram considerados com baixo nível de endividamento, o que confirmou o impacto positivo da lei para o controle do endividamento estadual.

Gerigk, Ribeiro e Santos (2014) buscaram verificar o padrão de endividamento dos estados brasileiros da região sul e a sua dinâmica após o advento da LRF, a partir da definição de índices-padrão. De acordo com os autores, inexistiu no Rio Grande do Sul, no Paraná e em Santa Catarina um padrão de endividamento e que o controle restou prejudicado pelo crescimento da dívida e obtenção de novos empréstimos. Em sentido oposto, Rodrigues (2016) encontrou grau de endividamento semelhante em estados brasileiros, com base em amostra colhida no período de 2000 a 2013, exceto quanto aos Estados do Amapá, Rio Grande do Norte e Distrito Federal.

Miranda et al. (2019) avaliaram a qualidade da gestão fiscal dos estados brasileiros, no período compreendido entre 2011 e 2015. Utilizando como pressuposto a metodologia do Índice Firjan de Gestão Fiscal (IFGF), os estados foram classificados em gestão fiscal em dificuldade (85,2%), crítica (7,4%) e boa (7,4%). Os resultados apontados evidenciaram que a região com melhor desempenho foi a Norte e com pior, a Sul. Identificou-se como principal causa o elevado desembolso com juros e amortização da dívida, o que estaria prejudicando a liquidez e a condição financeira dos estados.

Portanto, inquestionável considerar a LRF como “freio” do endividamento estatal. A continuação, os pesquisadores passaram a indagar-se acerca dos fatores que poderiam contribuir em maior ou menor propor-

ção como limitadores do endividamento governamental. Neste sentido, os estudos também são variados e despertaram atenção pela utilização de indicadores fiscais e contábeis.

Em pesquisa realizada por Macedo e Corbari (2009), buscou-se o endividamento governamental com variáveis do tipo: estrutura de capital, liquidez, grau de dependência financeira com outro ente da federação, despesas com pessoal, despesas com investimento e endividamento defasado. Os resultados revelaram que, ao longo do período analisado (1998 a 2006), houve mudança no padrão de endividamento por meio das variáveis **endividamento defasado** e **estrutura de capital**. De acordo com Cândido Júnior (2009), os gastos com estrutura e investimentos são capazes de contribuir para o crescimento econômico, pois servem de insumo para o setor privado, melhorando o retorno da administração pública a partir da quitação dos tributos.

Carvalho, Oliveira e Santiago (2010) realizaram pesquisa sobre o comportamento do endividamento público dos estados nordestinos, com base nas seguintes variáveis: endividamento de curto e longo prazo mensuradas a partir do montante de restos a pagar, receitas correntes arrecadadas e total da dívida. Concluíram que tanto a dívida de curto (restos a pagar), como a de longo prazo (empréstimos/financiamentos) foram afetadas pela LRF, exceto no que se refere aos estados da Bahia e Pernambuco.

Gorôncio e Teixeira (2010) também comparam os efeitos da LRF sobre o endividamento público em período anterior à existência da lei (1996 a 2000) e em anos seguintes a sua promulgação (2000 a 2008), mediante conjunto de indicadores (dívida financeira/receita líquida real, dívida consolidada líquida/receita corrente líquida). Embora os resultados não tenham se mostrado significantes quanto ao impacto da LRF sobre o endividamento, variáveis testadas como taxa Selic e período eleitoral comprovaram impacto na evolução do endividamento, contribuindo para a sua elevação.

Ordenez e Crozatti (2013) procuraram identificar os fatores contábeis de maior impacto na diminuição do endividamento dos municípios brasileiros, utilizando dados referentes ao período de 1999 a 2010. A variável dependente utilizada foi o indicador DCL/RCL e as variáveis independentes foram ativo financeiro, passivo financeiro e receita corrente líquida. Os resultados indicaram que a receita corrente líquida é o fator que mais influencia na diminuição do indicador de endividamento dos municípios.

Ferreira et al. (2013) analisaram relação entre variáveis fiscais e endividamento dos estados, utilizando dados de período compreendido entre 2000 e 2010, referentes a todos os 26 estados e o Distrito Federal. Empregaram como variável dependente o coeficiente Dívida Consolidada Líquida e Receita Corrente Líquida e como variáveis independentes receita tributária, despesa com investimento, despesa com pessoal e transferências correntes. Evidências indicaram que o controle das despesas com pessoal e aumento das transferências correntes pode influenciar fortemente na diminuição do endividamento público.

Por sua vez, estudo de Gerigk, Ribeiro e Santos (2014) objetivou determinar um padrão no endividamento a partir de diversos indicadores (endividamento de curto prazo, de longo prazo, por operações de crédito interna e por operações de crédito externas, pagamento de juros da dívida, amortização das dívidas e dívida consolidada líquida). A pesquisa concluiu pela inexistência de um padrão de endividamento para os estados da região sul analisados e que o comportamento entre eles seria divergente.

Baseados na mesma premissa de comparar indicadores com o comportamento da dívida pública (dívida líquida do setor público, dívida bruta do governo geral – BACEN e dívida bruta do governo geral – FMI), Athayde e Vianna (2015) propuseram o exame do PIB e do superávit primário. Os resultados sugerem que a dívida bruta do governo geral, calculada pelo Banco Central do Brasil, é o melhor indicador, dentre os três pesquisados,

para a medição do desempenho fiscal brasileiro nos últimos anos.

Costa, Raupp e Tezza (2018) sugeriram proposta de mensuração do endividamento público para os municípios brasileiros a partir do exame de 34 variáveis baseadas em três dimensões (capacidade financeira, relação Estado-sociedade e dependência de terceiros). O exame apontou que os municípios brasileiros possuem uma faceta multidimensional, razão pela qual devem ser analisados com base em modelo que considere as correlações entre indicadores sociais e de resultado.

Ademais, o controle dos gastos públicos no período que antecede às eleições não é algo novo na legislação brasileira, a exemplo da Lei Eleitoral (Lei 9.504/97, art. 73) (BRASIL, 1997) e da LRF (arts. 21, § único; 23, § 4º; 31, § 3º; 38 e 42) (BRASIL, 2000). Tal preocupação advém do histórico dos administradores públicos brasileiros de se valerem dos recursos públicos para influenciarem no processo eleitoral (BARTOLLUZZIO; ANJOS, 2020).

Fora do país, a associação entre eleição, gasto público (investimentos) e manipulação da vontade do eleitor tampouco é recente. Estudos realizados por Nordhaus (1975), Rogoff (1990), Rogoff e Sibert (1988) identificaram comportamento cíclico por parte dos agentes públicos em elevar investimentos públicos antes das eleições e diminuí-los passado o pleito. Chegaram a denominá-lo de teoria do ciclo político-orçamentário, por meio do qual se observou uma forte correlação entre endividamento e despesas com investimentos. Autores como Gonçalves e Fenólio (2007), Queiroz e Silva (2011), Brender e Drazen (2005) os descrevem como manipulações orçamentárias, geralmente por meio de transferências governamentais às vésperas das eleições, ocorrendo a desaceleração dos investimentos no ano posterior.

### 3 METODOLOGIA

A presente pesquisa se classifica como descritiva pelos seus objetivos (GIL, 2008), documental quanto aos procedimentos (LAKATOS; MARCONI, 2007) e quantitativa quanto à abordagem (MATTAR, 2001).

O exame documental teve por base a legislação vigente, documentos oficiais, demonstrações contábeis e relatórios publicados pelos estados e pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN). Os dados foram obtidos junto ao Sistema de Informações Contábeis (Sincofi) disponibilizado pela STN, junto ao site do mesmo<sup>5</sup>, Federação das Indústrias do Rio de Janeiro (Firjan) e pelo site Tesouro Transparente<sup>6</sup>, durante o período de julho a agosto de 2019.

No que se refere ao aspecto quantitativo, utilizou-se o *Software Gnu Regression, Econometrics and Time-series Library* (GRETLL) para análise e tratamento dos dados, tendo por base a regressão linear múltipla em dados de corte transversal (*Cross-Section*) caracterizado por amostra de dados extraídos em um lapso temporal.

A população consistiu nos 26 estados e o Distrito Federal que tiveram a metodologia de cálculo dos juros alterada, tendo por base o ano de 2016. A escolha do exercício se deve em razão do aumento do endividamento público, face ao recrudescimento da crise fiscal que assola o país desde 2008 e que levou com que a União propusesse alteração da legislação vigente (LC 156/2016) para alteração da métrica de cálculo da contabilização dos juros da dívida dos entes subnacionais (MIRANDA et al., 2018).

Com base na revisão da literatura, selecionou-se o seguinte conjunto de variáveis para avaliação do equilíbrio fiscal dos entes federados: endividamento, despesa com pessoal, disponibilidade de caixa (liquidez) e despesa com investimentos. Como variável dependente, utilizou-se o índice de endividamento previsto na LRF (DCL/RCL) e como variáveis

---

5 Disponível em: [www.stn.gov.br](http://www.stn.gov.br)

6 Disponível em: [www.tesourotransparente.gov.br](http://www.tesourotransparente.gov.br)

independentes foram adotados os indicadores selecionados a partir dos estudos citados anteriormente, num total de três variáveis selecionadas.

A tabela a seguir demonstra cada variável, seu cálculo e a relação esperada com a variável dependente.

Tabela 1: Resumo das variáveis

<b>Indicador</b>	<b>Fórmula</b>	<b>Tipo</b>
Endividamento (END)	DCL/RCL	DEPENDENTE
Despesa com pessoal (DPES)	Despesa com pessoal/RCL	Independente
Liquidez (LIQ)	Caixa – RAP/RCL	Independente
Despesa com investimento (INV)	Despesa com investimento/RCL	Independente

Legenda: Restos a pagar processados (RAP), Receita corrente líquida (RCL), Despesa Corrente Líquida (DCL).

Fonte: Elaborada pelos autores (2019).

Com base na Tabela 1, tem-se que o endividamento é uma variável estoque e indica a proporção da Receita Corrente Líquida (RCL) necessária para se cobrir as dívidas em que se incorreu até então. A liquidez leva em consideração a parcela das obrigações que podem ser salgadas com recursos próprios disponíveis, deduzindo-se os Restos a Pagar Processados (RAP), ou seja, aqueles cujos bens e serviços já foram entregues e resta, somente, o pagamento efetivo.

A despesa com pessoal indica a parcela da receita corrente líquida comprometida com gastos de pessoal, nos moldes das despesas enumeradas pela LRF (art. 18), do tipo vencimento e vantagens fixas, pensões, reformas, aposentadorias e terceirização. O investimento busca captar se os dispêndios realizados vêm ampliando o endividamento estadual, devido serem a principal fonte das despesas de capital, responsáveis pela infraestrutura pública, a exemplo de portos, aeroportos, estradas, hospitais etc.

A partir do presente arcabouço foi possível construir as seguintes hipóteses:

**H0:** os indicadores selecionados (despesa de pessoal, índice de li-

quidez e despesa com investimento) não exercem influência sobre o endividamento público.

**H1:** os indicadores de despesa com pessoal e com investimentos atuam positivamente elevando os níveis de endividamento público, enquanto o de liquidez atua de forma contrária, diminuindo o endividamento observado.

Para verificar o comportamento das variáveis independentes sobre o endividamento, foi aplicada a técnica multivariada de regressão linear múltipla, tendo em vista que os dados analisados se constituem em seccionais (estados) e de caráter multivariado em razão da quantidade de variáveis explicativas utilizadas e por permitir descrever a relação matemática entre elas.

A técnica se mostra adequada de acordo com Mingoti (2005). Segundo o autor, possibilita ainda simplificar e facilitar a interpretação do fenômeno que está sendo estudado por meio da construção de índices ou variáveis alternativas que sintetizam a informação original dos dados.

Além disso, permite construir grupos de elementos amostrais que apresentem similaridade entre si, possibilitando a segmentação do conjunto de dados originais. Por último, permite investigar as relações de dependência entre as variáveis associadas ao fenômeno, comparar populações ou validar suposições por meio de testes de hipóteses.

A equação a seguir apresenta o modelo proposto para verificar os fatores determinantes da dívida pública.

$$END = \beta_0 + \beta_1 DEPES_i + \beta_2 LIQ_i + \beta_3 INV_i + \varepsilon_i$$

Onde:

*END* = endividamento do estado *i*;

*DEPES* = despesa com pessoal do estado *i*;

*LIQ* = liquidez do estado *i*;

*INV* = despesa com investimento do estado *i*;

$\varepsilon$  = termo de erro.

## 4 ANÁLISE E DISCUSSÃO DOS RESULTADOS

Este trabalho tem por objetivo analisar o comportamento de conjunto de variáveis e sua influência no endividamento dos estados brasileiros no ano de 2016. Tem-se como pano de fundo a alteração na legislação sobre dívida pública aprovada (LC 156/2017) com a finalidade de auxiliar no reequilíbrio fiscal e alteração da métrica de cálculo da dívida dos entes subnacionais.

O exame do crescimento da dívida e os fatores que podem influenciá-la não são algo recente no país (CARVALHO; OLIVEIRA; SANTIAGO, 2010; COSTA; RAUPP; TEZZA, 2019; CROZATTI, 2013; FERREIRA et al., 2013; GORÔNCO; TEIXEIRA, 2010; MACEDO; CORBARI, 2009; ORDONEZ; CROZATTI, 2017), tendo sido importantes em identificar que variáveis que poderiam impactar no endividamento e assim auxiliar no comportamento decisório dos gestores públicos.

Com base na revisão da literatura, foram selecionadas as seguintes variáveis: despesa com pessoal (Depes), liquidez (LIQ) e despesa com investimento (INV), cuja estatística descritiva se encontra na Tabela 2. Os dados são representativos de 26 estados e do DF, exceção efetuada em relação a inconsistências e falta de informações referente ao estado do Rio Grande do Norte (RN).

Tabela 2: Resumo da estatística descritiva das variáveis estudadas

Variável	Nº Obs	Média	Desvio Padrão	Mínimo	Máximo
END	27	0,696	0,6287	0,031	2,338
DEPES	27	0,572	0,0887	0,441	0,780
LIQ	26	0,144	0,2391	-0,419	0,736
INV	27	0,057	0,0254	0,018	0,111

Fonte: Dados da Pesquisa (2019).

As dispersões encontradas nas variáveis, os valores mínimos e máximos se devem a heterogeneidade existente entre os diferentes estados do

país que divergem em tamanho, PIB, número de habitantes etc. Embora tais atributos sejam capazes de explicar muito o comportamento financeiro observado, não justificam, por si, desajustes fiscais, principalmente porque os desequilíbrios observados, na sua maioria, não se convertem em garantias da promoção de bens e serviços à coletividade.

Analisando os resultados, nota-se que a variável dependente (END) apresentou valor médio de 69% da receita corrente líquida, com dispersão de 63% em torno da média populacional. No entanto, essa média se altera entre os estados, a exemplo do Rio de Janeiro, que apresentou o valor de 234%, ficando acima do teto de 2.0 (ou 200% sobre a RCL) estabelecido pela LRF. O percentual médio evidencia um bom resultado relativo à ocorrência de equilíbrio fiscal da dívida consolidada abaixo dos patamares definidos em lei, situação considerada favorável, muito embora não seja possível avaliar acerca do destino dado aos recursos captados.

No que se refere aos gastos com pessoal (Depes), a cifra chegou ao percentual de 57% da receita corrente líquida (RCL), com dispersão de 8% em torno da média populacional, o que demonstra a existência de unidades federadas com percentual inferior a 50% e outros, como é o caso de Minas Gerais, com percentual que chegou a 78% da RCL. Considerando que o limite estabelecido pela LRF é de 60% para estados e municípios, a situação mineira não é favorável, visto que tanto o indicador de endividamento (2,338) quanto o de despesa com pessoal (0,780) extrapolaram o limite permitido.

No que se refere ao índice de liquidez (LIQ), ressalta-se que o valor mínimo apresentou sinal negativo (-0,419), sendo explicado pela metodologia de cálculo da variável que considera a disponibilidade de caixa e restos a pagar, de forma que os restos a pagar podem ser superiores à disponibilidade de caixa. Esse valor ocorre no estado do Rio Grande do Sul, cujo valor é explicado pela diferença entre o volume de restos a pagar processados e os recursos em caixa deixados em 2016, que representou

42% da RCL, ou seja, R\$14,5 bilhões em despesas postergadas para 2017, sem a devida cobertura. Ainda, ao analisar o valor máximo dessa variável (0,736), o destaque positivo vai para o Maranhão, com 73,6%, cujos recursos de caixa foram considerados suficientes para cobrir as despesas postergadas e ainda resultaram em crédito que supera 60% da RCL.

A variável de liquidez apresenta outra importante conclusão válida também para as despesas com investimentos. Tanto a liquidez (0,144) quanto a despesa com investimentos (0,057) possuem as menores médias evidenciadas. Isso demonstra deficiência na política financeira dos entes analisados, além de que o nível de investimento em despesa de capital é o mais desfavorável dentre as variáveis selecionadas.

O indicador relativo à despesa com investimento (INV) apresentou um valor médio baixo, com dispersão de 2% em torno da média populacional, fato que pode ser explicado pela forte retração existente no ano em estudo. Apenas três estados investiram mais que 10% da RCL em 2016: Ceará, Piauí e Bahia. O Rio Grande do Sul foi o ente federado que menos investiu, apenas 1,8% da sua RCL. Importa destacar que desde 2014 esse percentual não ultrapassa 2% da RCL, o que pode ser considerado preocupante, visto as carências existentes no país por obras de infraestrutura.

Com base nas variáveis selecionadas, realizou-se o teste F de significância, cujo objetivo é analisar a variância entre conjuntos de dados diferentes e compará-los, utilizando o teste de hipóteses. A aplicação do teste demonstrou significância estatística ao nível de 1%, rejeitando-se a hipótese nula de que todos os coeficientes estimados seriam iguais à zero. O resultado demonstrou que existe influência significativa das variáveis independentes sobre a dependente, logo, os coeficientes de despesa com pessoal, de investimentos e liquidez, de alguma forma, interferem no endividamento público.

Por sua vez, o R2 demonstrou que as variáveis independentes explicam 61,20% do endividamento (END), resultado considerado satisfatório mesmo considerando somente três variáveis para estudo. Este percentual

indica quanto o modelo consegue explicar os valores observados. Nesse sentido, quanto maior essa porcentagem, melhor e mais explicativa se torna a equação proposta.

O modelo de regressão sugerido consegue explicar o endividamento a partir das variáveis independentes e permitiu a verificação de alguns pressupostos: ausência de colinearidade e autocorrelação.

O pressuposto da ausência de colinearidade foi verificado pelo teste *Variance Inflation Factor* (VIF). O teste foi escolhido para verificar se as variáveis independentes possuíam relação linear entre si, algo que pode prejudicar os resultados do modelo. O teste indicou que as três variáveis não estão relacionadas, fato verificado através dos valores obtidos,  $Depes = 1,200$ ,  $LIQ = 1,231$  e  $INV = 1,032$ . Valores maiores que 10,0 podem indicar anomalias no exame da colinearidade.

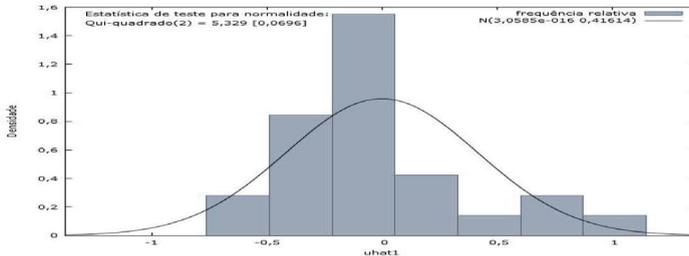
Quadro 1: Fatores de Inflacionamento de Variância (VIF)

Valor mínimo possível = 1,0 Valores > 10,0 podem iniciar um problema de colinearidade Depes 1,200 LIQ 1,231 INV 1,032
---

Fonte: Elaborado pelos autores (2019).

Os testes de Breusch-Pagan e White indicaram a confirmação do pressuposto de ausência heterocedasticidade. Verificou-se ainda que a condição da normalidade dos resíduos foi atendida conforme teste no software, teste escolhido para verificar se existe relação entre os resíduos e as variáveis independentes.

Gráfico 1: Normalidade dos resíduos



Fonte: Dados da Pesquisa (2019).

Teste de Breusch-Pagan para a heteroscedasticidade -

Hipótese nula: sem heteroscedasticidade

Estatística de teste: LM = 0,168739

com p-valor =  $P(\text{Qui-quadrado}(3) > 0,168739) = 0,982471$

Teste de White para a heteroscedasticidade -

Hipótese nula: sem heteroscedasticidade

Estatística de teste: LM = 4,67593

com p-valor =  $P(\text{Qui-quadrado}(9) > 4,67593) = 0,861594$

O pressuposto da ausência de autocorrelação não foi verificado devido ao modelo se tratar de dados de corte transversal, que consiste em uma amostra de uma unidade de análise tomada em um dado ponto no tempo e não de séries ao longo do tempo. A autocorrelação significa a relação de valores de uma mesma variável ordenados no tempo, com dados de séries temporais.

Os resultados da aplicação das variáveis se encontram reproduzidos abaixo:

Tabela 3: Avaliação das variáveis

Modelo 1: MQO, usando as observações 1-27 (n=26)					
Observações ausentes ou incompletas foram ignoradas: 1					
Variável dependente: END					
	<i>Coefficiente</i>	<i>Erro Padrão</i>	<i>razão-t</i>	<i>p-valor</i>	
const	-0,676320	0,641127	-1,055	0,3029	
DEPES	3,10432	1,03024	3,013	0,0064	***
LIQ	-1,18899	0,386101	-3,079	0,0055	***
INV	-3,44428	3,27336	-1,052	0,3041	
Média var. dependente		0,721814	D.P. var. dependente		0,626693
Soma resíd. quadrados		3,809728	E.P. da regressão		0,416136
R-quadrado		0,611989	R-quadrado ajustado		0,559078
F (3, 22)		11,56647	P-valor (F)		0,000093

Fonte: Dados da pesquisa (2019).

Com base nos dados apresentados na Tabela 3, verificou-se que a variável despesa com pessoal (Depes) apresentou influência positiva (3,10432) e significativa na ordem de *p-valor* 0,0064 ao nível de 1%. Isso significa que quanto maior a despesa com pessoal, maior o endividamento público, ou seja, um aumento de uma unidade nas despesas com pessoal gera um aumento de 3,10 no endividamento, validando assim os estudos de Ferreira et al. (2013) acerca do impacto das despesas com pessoal sobre o endividamento estatal.

Logo, pode-se concluir que o gasto com pessoal é um dos fatores determinantes da dívida pública, o que reforça a necessidade de os governos estaduais, além de respeitarem os limites impostos pela LRF, manterem controle efetivo das modalidades das despesas nele incluídas (vantagens, gratificações, horas extras, cargos comissionados, terceirização de

mão-de-obra etc.). Esse resultado valida, portanto, a expectativa teórica contida na hipótese (H1) de que os gastos de pessoal possuem reflexos sobre o endividamento e corrobora as evidências de Piccoli e Jerszurki (2018) acerca da existência de relação entre o número de servidores efetivos e cargos comissionados com o crescimento do endividamento público.

A variável liquidez (LIQ) apresentou influência negativa sobre o endividamento, como esperado, eis que a existência de saldos de caixa não utilizados e não comprometidos poderão ser utilizados para cobrir eventuais dívidas constituídas. O resultado encontrado na ordem de  $-1,18899$  e significativo ao *p-valor* de  $0,0055$  ao nível de  $1\%$ .

Isso indica que para o aumento de uma unidade da liquidez, o endividamento diminui em  $1,18$ , demonstrado pelo sinal negativo do coeficiente apurado. Portanto, a relação inversa entre as variáveis confirma que o aumento da liquidez é capaz de diminuir a dívida pública, convalidando a assertiva contida na hipótese H1 sobre a liquidez.

O achado também valida a assertiva de Macedo e Corbari (2009) que consideraram esse indicador de gestão financeira como influenciador do endividamento. O resultado indica que a liquidez dos estados está relacionada à disponibilidade dos recursos próprios, o que afeta diretamente o nível de endividamento dos governos em estudo.

Comparando-se os coeficientes significantes entre si, percebe-se que, diferentemente do índice de despesa com pessoal ( $3,10$ ), a liquidez possui um impacto menor, muito embora igualmente expressivo ( $1,18$ ). O resultado revela, de certa forma, o comportamento dos governos estaduais no manuseio das finanças públicas e a preferência dos gestores públicos na produção dos seus indicadores, visto a importância dada aos gastos com pessoal quando comparados à formação de saldos financeiros positivos ao final dos exercícios.

Por fim, a variável despesa com investimento (INV) não apresentou significância estatística sobre o END. O percentual de investimento em relação à receita corrente líquida não exerceu influência sobre o endivi-

damento público nesse ano específico (*p*-valor de 0,3041), além de ter se mostrado negativo (-3,44428).

O resultado à primeira vista parece contraditório, visto que no país há uma tendência maciça dos investimentos em relação à contratação de operações de crédito (internas e externas). Essa evidência diverge da conclusão de Linhares et al. (2013) e da expectativa teórica também contida em H1 para as despesas com investimento, razão pela qual carece de exame mais detalhado.

No que se refere ao sinal negativo do coeficiente (-3,44428), a situação se explica a partir de dois motivos.

De antemão, há de se observar que os dados analisados não se referem a uma série histórica, mas se relacionam a um corte temporal, precisamente o exercício de 2016. Portanto, é possível concluir que os eventos ocorridos no ano analisado tenham influenciado negativamente na correlação entre endividamento e despesas com investimento, contradizendo estudos realizados anteriormente (BRENDER; DRAZEN, 2005; GONÇALVES; FENÓLIO, 2007; QUEIROZ; SILVA, 2011).

Tanto é assim que o exame do nível de investimento dos entes analisados permitiu constatar que apenas três estados investiram mais de 10% da RCL em 2016: Ceará, Piauí e Bahia, sendo o estado do Rio Grande do Sul aquele com menor nível de investimento, apenas 1,8% da sua RCL, e desde 2014 o percentual não ultrapassa a 2% da RCL. Igual situação pode ser mencionada por parte de Minas Gerais, dado que o percentual de investimento não chegou a 3% da RCL em 2016 e no caso do Rio de Janeiro, por dois anos destinou 16,5% da RCL para investimentos, e em 2016 esse percentual caiu para 5,4% (FIRJAN, 2017).

Embora inegável a necessidade de investimento para os diversos estados brasileiros, infelizmente o comportamento das administrações estaduais observado é dado pela preferência às despesas com pessoal (Tabela 1 = 0,572) em comparação àquelas relacionadas à infraestrutura (Tabela 1 = 0,057). Esta conduta se justifica em razão de a despesa com pessoal

no país possuir componentes de natureza obrigatória, não sendo permitido reduzir salários motivado pela diminuição da RCL – enquanto os investimentos, em sentido oposto, possuem natureza discricionária.

Por conseguinte, caso ocorram eventuais anomalias no montante da RCL apurada, há uma tendência entre os gestores públicos do país (independente da esfera de governo ou poder) de optar pelo contingenciamento dos investimentos ao invés de alterar os componentes da despesa com pessoal, mediante a diminuição de cargos e funções comissionadas e mão de obra terceirizada, sobretudo nos poderes legislativo e judiciário. E tanto é assim, que a menor dispersão observada entre as variáveis foi justamente a de investimento ( $INV = 0,0254$ ), o que confirma o comportamento padrão entre os entes federados em utilizar cortes nas despesas com investimento como forma de equilibrar as contas públicas.

No que se refere à falta de significância (*p-valor* 0,3041) da variável *INV*, conforme dados constantes da Tabela 3, o resultado se explica em razão do ano analisado (2016), 2º ano após o início da gestão dos governos eleitos que têm como justificativa o estudo de Lucena Júnior (2013). O autor explica que os níveis de investimento obedecem a um ciclo: consistem em despesa de longo prazo, exigem mais tempo de maturação e estão intrinsecamente relacionados aos períodos eleitorais do país.

Esse *modus operandi* traduz na verdade o que Nordhaus (1975), Rogoff (1990), Rogoff e Sibert (1988) identificaram como teoria do ciclo político-orçamentário, por meio do qual se observou a diminuição do nível de investimento público no primeiro ano pós-eleitoral e o aumento nos anos seguintes como forma de atrair os eleitores para as plataformas políticas dos gestores que se encontram no poder ou em prol de quem estes indicarem para lhes suceder. Autores como Gonçalves e Fenólio (2007), Queiroz e Silva (2011), Brender e Drazen (2005) os descrevem como manipulações orçamentárias que ocorrem por meio de transferências governamentais às vésperas das eleições e a desaceleração dos investimentos no ano posterior.

Na presente situação, foi possível constatar que as gestões estaduais sofreram cortes nos investimentos também no segundo ano dos mandatos dos governadores (ano de 2016), ao invés de somente no primeiro ano após a eleição (ano de 2015). Tal evidência contradiz em parte a assertiva teórica constante da hipótese H1, no tocante à influência dos investimentos sobre o endividamento público no ano analisado, portanto, no ano seguinte ao pleito eleitoral.

## 5 CONCLUSÕES

O objetivo da pesquisa consistiu em identificar as variáveis que possuem maior capacidade de impacto perante o endividamento estatal brasileiro, dado ser inegável o crescimento do endividamento público e nem sempre os gestores constituírem esses passivos mediante exame criterioso das necessidades coletivas. Entende-se que o presente trabalho pode contribuir para o planejamento fiscal e tomada de decisão, face a confirmação do impacto das variáveis encontradas sobre o endividamento público, além de servir como instrumento para fiscalização da situação fiscal por parte da sociedade.

O estudo foi realizado tomando como base todos os estados brasileiros e o DF, tendo como referência o exercício de 2016, visto que nesse ano houve alteração da legislação sobre reequilíbrio fiscal (Brasil, 2016). Para atender ao objetivo consignado acima, foram selecionadas três variáveis com base na revisão da literatura, sendo a variável de resposta o endividamento (END) calculado pelo coeficiente entre a Receita Corrente Líquida (RCL) e Dívida Consolidada Líquida (DCL) e como variáveis independentes a despesa com pessoal (Depes), liquidez (LIQ) e despesa com investimento (INV).

De antemão, constatou-se a existência de influência significativa das variáveis independentes sobre a dependente (Depes = *p*-valor 0,0064 e

LIQ = *p*-valor 0,0055), o que permitiu rejeitar a hipótese nula de que todos os coeficientes estimados seriam iguais a zero.

Concernente a hipótese H1 – de que haveria influência positiva das despesas com pessoal e investimentos, e negativa da liquidez sobre o grau de endividamento público – os resultados permitiram observar que o dispêndio com pessoal é capaz de influenciar o endividamento público mais que proporcional ao aumento dessa modalidade de despesa (coeficiente de 3,10432). Em sentido oposto, o aumento dos níveis de liquidez é capaz de diminuir a dívida pública, também mais que proporcional (coeficiente de -1,18899) ao crescimento da dívida pública, porém em patamar inferior às despesas com pessoal. Esses resultados validaram as expectativas teóricas estabelecidas na primeira parte da hipótese H1.

Por fim, a terceira e última variável – despesa com investimento (INV) – permitiu concluir que esta modalidade de dispêndio não exerce influência sobre o endividamento (*p*-valor 0,3041), pelo menos no ano em que a pesquisa foi realizada (exercício de 2016). Essa constatação contrariou a parte final da hipótese H1 de que a ocorrência de uma maior predisposição estatal em elevar o investimento público (gastos com a construção de escolas, pontes, viadutos, portos, aeroportos etc.) poderia repercutir diretamente na elevação dos patamares das obrigações contraídas.

Lucena Júnior (2013), com base nos estudos sobre a teoria do ciclo político-orçamentário (NORDHAUS, 1975; ROGOFF, 1990; ROGOFF; SIBERT, 1988), explicou a questão. De acordo com o autor, as despesas com investimento possuem uma forte conotação política, sendo bastante influenciada pelos chamados ciclos políticos.

Isso significa que as administrações públicas seriam mais suscetíveis a incrementos de despesas com investimento no período que antecede aos pleitos eleitorais, e redução no ano seguinte, no intuito de manipular o voto do eleitor (Brender; Drazen, 2005; Gonçalves; Fenólio, 2007; Queiroz; Silva, 2011;). No presente caso, a pesquisa constatou que a situação ocorreu, porém no 2º ano de mandato dos governadores, conforme coefi-

ciente apurado (-3,44428), devendo-se destacar que não houve análise do ano seguinte ao pleito eleitoral (exercício de 2015).

Como limitação do trabalho é possível citar a indisponibilidade de dados do estado do Rio Grande do Norte no ano de 2016, podendo ter causado algum tipo de distorção nos resultados apurados. Contudo, como era intenção identificar variáveis capazes de influenciar no endividamento, consideraram-se adequadas as conclusões obtidas.

Ressalta-se que as evidências apresentadas se referem a uma aplicação nos estados brasileiros, de forma que não se pode generalizar as conclusões estabelecidas na pesquisa para os demais entes federativos (municípios). Além disso, destaca-se que o estudo não esgotou os fatores determinantes do endividamento público, dado que o nível de explicação do modelo chegou a 62,66%, restando ainda outros constructos capazes de prever os 37,34% residuais. Portanto, sugere-se para pesquisas futuras a utilização de outras variáveis que possam ampliar o universo preditivo do endividamento público, além da inclusão de amostra representativa dos municípios, de modo a comparar o comportamento de entes federativos distintos.

## REFERÊNCIAS

ARAÚJO, J. A.; MONTEIRO, V. B.; CAVALCANTE, C. A. Influência dos gastos públicos no crescimento econômico dos Municípios do Ceará. *In*: CARVALHO, E. B. S.; OLIVEIRA, J. L.; TROMPIERI NETO, N.; MEDEIROS, C. N.; SOUSA, F. J. (org.). **Economia do Ceará em Debate**, Fortaleza, p. 176-200, 2010. Disponível em: <https://bitly.com/YER9N>. Acesso em: 19 jan. 2020.

ATHAYDE, D. R.; VIANNA, A. C. Dívida pública brasileira: uma análise comparativa dos três principais indicadores de esforço fiscal do governo.

**Nova Economia**, Belo Horizonte, v. 25, n. 2, p. 403-420, 2015. Disponível em: <https://bitly.com/32PKL>. Acesso em: 24 out. 2018.

BARTOLUZZIO, A. I. S. S.; ANJOS, L. C. M. Ciclos políticos e gestão fiscal nos municípios brasileiros. **Revista de Administração Contemporânea**, Curitiba, v. 24, n. 2, p. 167-180, 2020.

BLANCHARD, O. **Macroeconomia**. 5. ed. Irvine: Pearson Universidade, 2011.

BRENDER, A.; DRAZEN, A. How do budget deficits and economic growth affect reelection prospects? Evidence from a large cross-section of countries. **National Bureau of Economic Research**, Cambridge, n. 11862, p. 1-33, 2005.

BORGES, G. F.; SILVA, C. M. D.; SILVA, K. A. T.; BENEDICTO, G. C.; ANTONIALLI, L. M. Endividamento dos estados brasileiros após uma década da LRF: uma análise com estatística multivariada. **Revista FS**, Teresina, v. 10, n. 4, 2013.

BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de direito financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 23 mar. 1964.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988. Disponível em: <https://bitly.com/cqme8>. Acesso em: 24 out. 2018.

BRASIL. Lei Complementar nº 82, de 27 de março de 1995. Disciplina os limites das despesas com o funcionário público, na forma do art. 169

da Constituição Federal (Lei Camata). **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 27 mar. 1995. Disponível em: <https://bitly.com/zAmR0>. Acesso em: 19 jan. 2020.

BRASIL. Lei nº 9.504, de 30 de setembro de 1997. Estabelece normas para as eleições. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 30 set. 1997. Disponível em: <https://bitly.com/CXWvy>. Acesso em: 18 jan. 2020.

BRASIL. Lei Complementar nº 96, de 31 de maio de 1999. Disciplina os limites das despesas com pessoal, na forma do art. 169 da Constituição Federal. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 31 maio 1999. Disponível em: <https://bitly.com/6Xs8c>. Acesso em: 19 jan. 2020.

BRASIL. Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000. Estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 4 maio 2000a. Disponível em: <https://bitly.com/y2k4b>. Acesso em: 18 ago. 2019.

BRASIL. Lei nº 10.028, de 19 de outubro de 2000. Altera o Decreto-Lei no 2.848, de 7 de dezembro de 1940 – Código Penal, a Lei nº 1.079, de 10 de abril de 1950, e o Decreto-Lei no 201, de 27 de fevereiro de 1967. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 19 out. 2000b. Disponível em: <https://bitly.com/NBSFQ>. Acesso em: 19 jan. 2020.

BRASIL. Resolução Senado Federal nº 40, 21 de dezembro de 2001. Dispõe sobre os limites globais para o montante da dívida pública consolidada e da dívida pública mobiliária dos estados, do DF e dos municípios, em atendimento ao disposto no art. 52, VI e IX, da CF. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 21 dez. 2001a. Disponível em: <https://bitly.com/0AVBo>. Acesso em: 19 jan. 2020.

BRASIL. Resolução Senado Federal nº 43, 21 de dezembro de 2001. Dispõe sobre as operações de crédito interno e externo dos estados, do DF e dos municípios, inclusive concessão de garantias, seus limites e condições de autorização, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 21 dez. 2001b. Disponível em: <https://bitly.com/qO1cW>. Acesso em: 19 jan. 2020.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 95, de 15 de dezembro de 2016. Altera o Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, para instituir o Novo Regime Fiscal, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 15 dez. 2016a. Disponível em: <https://bitly.com/BIjWk>. Acesso em: 19 jan. 2020.

BRASIL. Lei Complementar nº 156, de 28 de dezembro de 2016. Estabelece o plano de auxílio aos estados e medidas de estímulo ao reequilíbrio fiscal. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 28 dez. 2016b.

BRASIL. Lei Complementar nº 159, de 19 de maio de 2017. Institui o Regime de Recuperação Fiscal dos Estados e do Distrito Federal e altera as Leis Complementares no 101, de 4 de maio de 2000, e no 156, de 28 de dezembro de 2016c. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 19 maio 2017.

CALDEIRA, A. A.; WILBERT, M. D.; MOREIRA, T. B. S.; SERRANO, A. L. M. Sustentabilidade da dívida estadual brasileira: uma análise da relação dívida líquida e resultado primário. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 50, n. 2, p. 285-306, 2016.

CÂNDIDO JÚNIOR, J. O. Os gastos públicos no Brasil são produtivos? **Planejamento e Políticas Públicas**, Brasília, DF, n. 23, p. 233-260, 2009.  
CARVALHO, J. R. M.; OLIVEIRA, G. F.; SANTIAGO, J. S. Dívida pú-

blica: um estudo de indicadores dos estados nordestinos. *Revista Universo Contábil*, Blumenau, v. 6, n. 2, p. 82-100, 2010.

COSTA, C. B.; TEZZA, R.; CANCELLIER, E. L. P. L.; RAUPP, F. M. Mensuração do endividamento público: uma análise da literatura. **Administração de Empresa em Revistas**, Curitiba, v. 18, n. 19, p. 73-89, 2018. Disponível em: <https://bityli.com/5ste4>. Acesso em: 17 ago. 2019.

FERREIRA, A. C.; ARAÚJO, J. M.; BARROS, R. G.; VIANA, R. F. C.; REIS, F. A. Fatores determinantes do endividamento dos estados brasileiros: uma análise de 2000 a 2010. **Saber Nordeste**, Parnaíba, v. 8, p. 1-16, 2013.

FIRJAN. **A situação fiscal dos estados brasileiros**. Rio de Janeiro: Firjan, 2016.

GALDINO, J. A.; MOURA, J. B.; CUNHA, E. L. Efeitos do enfoque patrimonial na dívida pública flutuante: um estudo de caso em uma fundação pública do norte do Brasil. **Revista Contemporânea de Contabilidade**, Florianópolis, v. 11, n. 23, p. 31-52, 2014.

GERIGK, W; RIBEIRO, F; SANTOS, L. O padrão de endividamento dos estados da região sul e a sua dinâmica após a edição da lei de responsabilidade fiscal por meio de índices-padrão. **Revista Catarinense da Ciência Contábil**, Florianópolis, v. 13, n. 39, p. 34-48, 2014. Disponível em: <https://bityli.com/izKX4>. Acesso em: 13 ago. 2019.

GIAMBIAGI, F.; ALÉM, A. C. **Finanças públicas**: teoria e prática no Brasil. 6. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2016.

GIL, A. C. **Como elaborar projetos de pesquisa**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2008.

GONÇALVES, C. E. S.; FENÓLIO, F. R. Ciclos eleitorais e política monetária: evidência para o Brasil. **Pesquisa e planejamento econômico**, Brasília, DF, v. 37, n. 3, p. 465-488, 2007. Disponível em: <https://bityli.com/iyRFw>. Acesso em: 19 jan. 2020.

GORÔNCIO, E. A.; TEIXEIRA, A. C. C. O endividamento dos estados brasileiros após a lei de responsabilidade fiscal – LRF. *In*: ENCONTRO DA ANPAD, 34, 2010, Rio de Janeiro. **Anais [...]**. Rio de Janeiro: Anpad, 2010. p. 1-17 Disponível em: <https://bit.ly/33wzpC8>. Acesso em: 19 jan. 2020.

KOHAMA, H. **Contabilidade pública: teoria e prática**. 14. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

LAKATOS, E. M.; MARCONI, M. A. **Fundamentos de metodologia científica**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 2007.

LIMA, S. C. **Desempenho fiscal da dívida dos grandes municípios brasileiros**. 2011. Tese (Doutorado em Contabilidade) – Faculdade de Economia, Administração e Contabilidade, Universidade de São Paulo, São Paulo, 2011.

LINHARES, F.; PENNA, C.; BORGES, G. Os efeitos da Lei de Responsabilidade Fiscal no endividamento dos municípios do Piauí. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro v. 47, n. 6, 1359-1373, 2013. Disponível em: <https://bityli.com/r7dh7>. Acesso em: 8 ago. 2019.

LUCENA JÚNIOR, B. M. **Uma análise dos investimentos públicos, dívida consolidada líquida e receita corrente líquida dos estados**

**brasileiros no ciclo político de 2002-2010.** 2013. Dissertação (Mestrado Profissional) – Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2013.

MACEDO, J. J.; CORBARI, E. C. Os determinantes financeiros do endividamento dos municípios brasileiros: uma análise econométrica. *In: ENCONTRO NACIONAL DA ASSOCIAÇÃO NACIONAL DE PÓS-GRADUAÇÃO E PESQUISA EM ADMINISTRAÇÃO*, 33., 2009, São Paulo. **Anais [...]**. São Paulo: Anpad, 2009. p. 1-55.

MATTAR, F. N. **Pesquisa de marketing.** 3. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MELLO, G. R.; SLOMSKI, V. Fatores que influenciam o endividamento dos estados brasileiros. **Revista de Contabilidade e Organizações**, São Paulo, v. 3, n. 7, p. 78-92, 2009. Disponível em: <https://bityli.com/Kvckd>. Acesso em: 17 ago. 2019.

MELLO, G. R.; DALCHIAVON, E. C. A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF) e o impacto sobre o endividamento dos municípios potiguares. **Revista Contemporânea de Economia e Gestão**, Fortaleza, v. 10, n. 2, 2012.

MINGOTI, S. A. **Análise de dados através de métodos de estatística multivariada:** uma abordagem aplicada. Belo Horizonte: Editora UFMG, 2005.

MIRANDA, W. L. L. C.; ARAÚJO, R. J. R.; LEITE, Í. F.; NOBRE, C. J. F. Avaliação da gestão fiscal nos estados brasileiros: análise no quinquênio 2011 a 2015. **Revista Mineira de Contabilidade**, Belo Horizonte, v. 19, n. 1, art. 5, p. 55-67, 2018. Disponível em: <https://bityli.com/jY38x>. Acesso em: 7 jul. 2019.

MUSGRAVE, R. A. **Teoria das finanças públicas.** São Paulo: Atlas, 1973.

NORDHAUS, W. The political business cycle. **Review of economic studies**, Londres, v. 42, n. 2, p. 90-169, 1975.

OLIVEIRA, F. A. **Economia e política das finanças públicas no Brasil**. Campinas: Hucitec, 2012.

ORDONEZ, A. R. N.; CROZATTI, J. Razões da diminuição do endividamento dos municípios brasileiros: o que dizem os balanços públicos de 1999 e 2010. **Revista Gestão & Políticas Públicas**, v. 5, n. 2, p. 196-226, 2017. Disponível em: <https://bityli.com/4YG29>. Acesso em: 10 ago. 2019.

PEREIRA, P. T.; AFONSO, A.; ARCANJO, M.; SANTOS, J. C. G. **Economia e finanças Públicas**. Lisboa: Escolar, 2016.

PICCOLI, M. R.; JERSZURKI, A. Endividamento público: uma análise em duas associações de municípios catarinenses. **Revista de Gestão e Contabilidade da UFPI**, Florianópolis, v. 5, n. 1, p. 85-99, 2018. Disponível em: <https://bityli.com/i1MYm>. Acesso em: 13 jul. 2019.

QUEIROZ, D. B.; SANTOS, D. D. T.; MORAIS, L. M. F.; SOUSA, R. G. Determinantes do endividamento público: um estudo nos estados brasileiros. In: USP Internacional Conference in Accounting, 18., 2018, São Paulo. **Anais [...]**. São Paulo: FEA, 2018. Disponível em <https://congressosp.fipecafi.org/anais/anais2018/ArtigosDownload/1005.pdf>. Acesso em: 12 set. 2019.

QUEIROZ, M. C. L.; SILVA, A. B. Ciclos políticos orçamentários no estado do Ceará (1986-2006). **Planejamento e Políticas Públicas**, Brasília, DF, v. 2, n. 35, 2011.

REZENDE, F. **Finanças públicas**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

RODRIGUES, M. G. D. **Grau de endividamento**: um estudo nos estados brasileiros. 2016. Trabalho de Conclusão de Curso (Graduação em Ciências Contábeis) – Centro de Ciências Sociais Aplicadas, Universidade Estadual da Paraíba, João Pessoa, 2016. Disponível: <https://bitly.com/XCf3e>. Acesso: 19 jan. 2020.

ROGOFF, K. Equilibrium political budget cycles. **American Economic Review**, Nashville, v. 80, p. 21-36, 1990.

ROGOFF, K.; SIBERT, A. Elections and macroeconomic policy cycles. **Review of Economic Studies**, Londres, n. 55, p. 1-16, 1988.

SOARES, C. S.; CERETTA, P. S. A Lei de Responsabilidade Fiscal e o comportamento do endividamento dos Estados brasileiros: uma análise de dados em painel de 2000 a 2010. *In*: ENCONTRO BRASILEIRO DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E GOVERNO, 2012, Salvador. **Anais [...]**. Salvador: Anpad, 2012. p. 1-16. Disponível em: <https://bit.ly/3g3Km3q>. Acesso em: 19 jan. 2020.

TABOSA, F. J. S.; FERREIRA, R. T.; SIMONASSI, A. G. Reação fiscal ao aumento da dívida pública: uma análise para os estados brasileiros. *In*: ENCONTRO NACIONAL DE ECONOMIA, 39., 2011, Foz do Iguaçu. **Anais [...]**. Foz do Iguaçu: Anpec, 2011. p. 1-16.

VARGAS, N. C. A descentralização e as teorias do federalismo fiscal. **Revista Ensaios FEE**, Porto Alegre, v. 32, n. 1, p. 51-76, 2011.

## **Avaliação de sustentabilidade do plano financeiro do regime próprio de previdência cearense**

Sustainability assessment of the financial plan of the Ceará state's own pension scheme

**Tatyanne Cavalcante Pimenta Gomes<sup>1</sup>**  
**Rômulo Alves Soares<sup>2</sup>**

### **RESUMO**

Esta pesquisa busca analisar a sustentabilidade do regime próprio de previdência estadual, mediante a análise da solvência do respectivo sistema previdenciário, empregando modelos econométricos que mensuram sua sustentabilidade durante o período de 2014 a 2018. As variáveis utilizadas foram a receita e a despesa previdenciária; os aportes estatais e a receita corrente, extraídas dos Relatórios Resumidos de Execução Orçamentária (RREO). O modelo estatístico adotado foi a função de reação fiscal descrita por Bohn (1998), adaptada para as questões previdenciárias. Os resultados mostram que o plano financeiro do regime próprio de previdência do estado do Ceará é insolvente, dependendo de aportes estatais para complementar o total das receitas previdenciárias arrecadadas e propiciar o pagamento da folha de aposentados e pensionistas. Portanto, resta clara a necessidade de focar na busca por alternativas mais eficazes para o equacionamento do desequilíbrio previdenciário, visto que a despesa previdenciária é vultosa e a sua repercussão no ajuste fiscal do Estado é relevante.

**Palavras-Chave:** Sustentabilidade. Regime Próprio Previdenciário. Ceará.

1 Mestre em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Bacharel em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Ceará (Uece). Especialista em Fronteiras do Conhecimento em Auditoria Governamental: Desafios para o século XXI e em Direito Público, com ênfase em Direito Tributário. Atualmente é Analista de Controle Externo, com especialidade em Auditoria Governamental, no Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE-CE). E-mail: taty\_cav@yahoo.com.br

2 Doutorando do Programa de Pós-Graduação em Administração e Controladoria na Universidade Federal do Ceará. Membro do Laboratório de Pesquisa em Competitividade e Sustentabilidade (LECoS/UFC) e do Grupo de Pesquisa em Análise Multivariada Aplicada (Gama/UFC). Graduado em Ciências Atuariais e Mestre em Administração e Controladoria pela Universidade Federal do Ceará (2016). E-mail: romulosoares@gmail.com

## ABSTRACT

This research seeks to analyze the sustainability of the state pension system, by analyzing the solvency of the respective social security system, employing models econometric that measure their sustainability, from 2014 to 2018. The variables used were income and social security expenditure; state contributions and current revenue, extracted from the Summary Budget Execution Reports (RREO). The statistical model adopted was the fiscal reaction function described by Bohn (1998) adapted to social security issues. The results show that the financial plan of the Ceará state's own pension scheme is insolvent, depending on state contributions to complement the total social security revenues collected and to provide the payment of the retirees and pensioners' payroll. Therefore, it is clear that there is a need to focus on finding more effective alternatives to address the social security imbalance, as social security expenditure is large and its impact on the state's fiscal adjustment is relevant.

**Keywords:** Sustainability. Social Security. Ceará.

Recebido: 10-08-2020

Aprovado: 08-10-2020

## 1 INTRODUÇÃO

A previdência brasileira consiste em política pública essencial e segue um padrão em todo o país, aplicando-se a todas as relações de trabalho, incluindo o setor público nos três níveis de governo. Subdivide-se em dois sistemas previdenciários públicos contributivos – regime geral de previdência social (RGPS) e regime próprio de previdência social (RPPS) –, além de regras específicas para contratação voluntária do regime de previdência complementar (RPC).

Primordialmente, a função do RPPS, objeto de estudo da presente pesquisa, consiste em amparar previdenciariamente seus segurados, servidores públicos ocupantes de cargos efetivos, e respectivos dependentes, em substituição ao RGPS.

No estado do Ceará, a previdência está legalmente organizada em dois regimes. O primeiro trata do RPPS, denominado Sistema Único de Previdência Social do Estado do Ceará – SUPSEC, criado em 1999 e destinado a servidores públicos e militares estaduais, já o segundo, foi instituído em 2013, compreendendo o RPC, destinado a servidores públicos civis estaduais que ingressarem no serviço público estadual após o início de funcionamento da entidade que administrará esse RPC.

Nesse contexto, ressalta-se que as despesas decorrentes da previdência pública são vultosas e que uma gestão pública eficiente requer o equilíbrio das contas públicas. Portanto, é fundamental se manter esse equilíbrio no âmbito previdenciário para que um possível déficit não tenha repercussão no ajuste fiscal do Estado (SIMONASSI; KOURY; MATOS, 2013).

Em tal caso, o Ceará não é o único estado que passa por esse desafio. Afinal de contas, vale destacar que todo o país atravessa um momento de reforma a fim de encontrar soluções para a manutenção do sistema previdenciário.

Diante do exposto, este trabalho busca analisar a sustentabilidade do regime próprio de previdência estadual cearense. Tal estudo utilizará dados previdenciários bimestrais concernentes ao período de 2014 a 2018 e permitirá evidenciar se o referido regime é solvente ou não. Serão analisadas as contribuições do Estado e dos servidores para o fundo, o total das suas despesas, além do aporte financeiro realizado pelo estado do Ceará para que os benefícios possam ser pagos aos beneficiários de pensão e aposentadoria.

Por fim, explana-se sobre a estrutura organizacional do presen-

te estudo, que consiste em cinco partes. Depois desta introdução, serão apresentados aspectos históricos e normativos sobre a previdência social no Brasil e em específico no Ceará. Já em seguida, será apresentada a metodologia utilizada. Após isso, será feita uma análise dos resultados encontrados e uma síntese conclusiva de todo o trabalho.

## **2 ASPECTOS HISTÓRICOS E CONSTITUCIONAIS DA PREVIDÊNCIA SOCIAL**

A previdência dos servidores públicos brasileiros é marcada em seu processo evolutivo por diversas alterações na legislação, culminando, recentemente, em significativas reformas previdenciárias, as quais serão brevemente explanadas nesta seção.

Antes mesmo da Constituição Federal de 1988, no Brasil, já havia referência à proteção previdenciária dos servidores públicos na Constituição de 1891, contudo, tratava-se apenas da aposentadoria por invalidez: “Art. 75 – A aposentadoria só poderá ser dada aos funcionários públicos em caso de invalidez no serviço da Nação”.

Segundo Campos (2010), a Constituição de 1934 acrescentou a aposentadoria compulsória por idade dos funcionários públicos, estabelecendo um conjunto de regras para elegibilidade à aposentadoria e para o cálculo de seus proventos, e a aposentadoria para os juízes e parlamentares.

Por outro lado, a Constituição de 1937 adotou redação praticamente idêntica à anterior em seu artigo 156, além disso normatizou em seu artigo 177 a possibilidade de aposentadoria compulsória por interesse do serviço público ou por conveniência do regime (NOGUEIRA, 2012):

Art. 177 – Dentro do prazo de sessenta dias, a contar da data desta Constituição, poderão ser aposentados ou reformados de acordo com a legislação em vigor os funcionários civis e militares cujo afastamento se impuser, a juízo exclusivo do Governo, no interesse do serviço público ou por conveniência do regime.

A criação do Instituto de Previdência e Assistência dos Servidores do Estado (Ipase), forma de sistema mais organizada e unificada que compreendia servidores públicos federais dos três poderes, só veio a acontecer em 1938, por meio do Decreto-Lei nº 288. O Ipase, posteriormente extinto em 1977, era responsável por assegurar o benefício da aposentadoria aos seus participantes. Mas de fato, sua função consistia apenas em repassar o valor recebido mensalmente do Tesouro Nacional, o qual exercia o papel de verdadeiro responsável financeiro (NOGUEIRA, 2012).

Posteriormente, as Constituições, inclusive a de 1988, em sua forma original, abordaram de forma cada vez mais detalhada os critérios de concessão das aposentadorias dos servidores públicos, mas não explanavam sobre o custeio correspondente, não sendo, desse modo, caracterizado em nenhuma delas a figura de um regime previdenciário (MELO, 2016).

Deste modo, a Constituição de 1988, no texto original de seu art. 40, manteve o modelo encontrado em Constituições anteriores, limitando-se a definir as condições de acesso aos benefícios de aposentadoria e pensão por morte, sem contudo estabelecer a forma de custeio e a sistemática para manutenção do equilíbrio entre as receitas e despesas, permanecendo, portanto, o vácuo legislativo no que diz respeito aos critérios a serem observados para a organização do regime de previdência dos servidores (NOGUEIRA, 2012).

Nesse esteio, em seu art. 39, a Carta Magna vigente à época determinou a adoção de regime jurídico único para a contratação dos servidores, cuja regulamentação foi dada pela Lei nº 8.112/1990 que alterou o regime antes subordinado à Consolidação das Leis Trabalhistas (CLT) para o regime estatutário. Nesse período, um expressivo número de servidores, admitidos anteriormente sem prévio concurso público, foi efetivado e seus cargos tornaram-se públicos.

Tal situação coadunou-se com a rápida expansão dos RPPS nos estados e municípios e, conseqüentemente, o aumento das despesas com

pessoal e a extensão dos critérios de aposentadoria para os servidores públicos, gerando um grande passivo atuarial (MELO, 2016).

Entretanto, na perspectiva de aprimorar os RPPS, a Emenda Constitucional (EC) nº 3 estabeleceu que as aposentadorias e pensões dos servidores públicos federais seriam custeadas por recursos provenientes da União e das contribuições dos servidores (FERRARO, 2010). Dessa forma, foi instituído o vínculo contributivo para as aposentadorias, em substituição à ideia de prêmio concedido pela relação de trabalho (NOGUEIRA, 2012).

Vale ressaltar que até essa data não havia sido editada legislação que previsse a adoção de métodos de equacionamento em caso de déficit no resultado apurado do regime próprio previdenciário.

Nesse contexto, a Lei nº 8.688/1993 incorporou essa obrigatoriedade ao artigo 231 da Lei nº 8.112/1990 e instituiu a contribuição para o Plano de Seguridade Social do servidor público federal e a destinação de recursos adicionais para a cobertura da insuficiência financeira resultante da diferença entre as despesas e as receitas para a União, suas autarquias e fundações (NOGUEIRA, 2012), *in verbis*:

Art. 3º A União, as autarquias e as fundações públicas federais participarão do custeio do Plano de Seguridade Social do servidor através de:

I – contribuição mensal, com recursos do Orçamento Fiscal, de valor idêntico à contribuição de cada servidor, conforme definida no art. 2º;

II – recursos adicionais, quando necessários, em montante igual à diferença entre as despesas relativas ao plano e as receitas provenientes da contribuição dos servidores e da contribuição a que se refere o inciso I, respeitado o disposto no art. 17 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991.

Cinco anos depois, fora aprovada a Emenda Constitucional nº 20/1998, que conforme Campos (2010), surgiu da necessidade de uniformizar os diversos regimes próprios de previdência dos entes federativos e

foi a base da reestruturação do sistema constitucional de previdência social dos servidores públicos, acompanhada pelas Leis 9.717/98 e 9.796/99.

Por meio dessa emenda a redação do caput do artigo 40 da Constituição foi alterada e a exclusividade da aplicação do RPPS aos servidores titulares de cargos efetivos das unidades federativas, em cargo público, sob regime estatutário e mediante aprovação em concurso público restou sacramentada (NOGUEIRA, 2012).

Resumidamente, elencam-se as principais alterações que a referida emenda trouxe à previdência do servidor público (BRASIL, 1998):

- a) obrigatoriedade de RPPS único para cada unidade federativa;
- b) instituição do regime contributivo e da necessidade de equilíbrio financeiro e atuarial do regime próprio;
- c) idade mínima como requisito de elegibilidade para aposentadoria por tempo de contribuição e estabelecimento de tempo mínimo de efetivo exercício no serviço público e no cargo de referência para a aposentadoria;
- d) os valores dos proventos de aposentadoria ou pensão foram limitados ao valor da remuneração do servidor no cargo em que este se aposentou ou que serviu de base para a concessão da pensão;
- e) proibição de recebimento simultâneo de proventos de aposentadoria com remuneração de cargo, emprego ou função pública e da percepção de mais de uma aposentadoria à conta do RPPS, com exceção dos cargos acumuláveis na forma da Constituição;
- f) previsão de contenção dos benefícios no âmbito do regime próprio de previdência ao teto do RGPS nos casos de a União, os Estados, o Distrito Federal ou os Municípios instituírem regime de previdência complementar.

Campos (2010) afirma ainda que a Emenda Constitucional nº 20/1998 não alterou os critérios de cálculo e de reajuste dos valores da aposentadoria e pensão, bem como não definiu as regras para a administração do RPPS. Tais normas ficaram a cargo da Lei 9.717/1998, editada

logo antes, a qual estabelecia os diversos parâmetros e diretrizes gerais para a organização dos RPPS e para estrutura dos respectivos gestores.

Cumpre registrar a descrição da relação do servidor público com o Estado e o significado, naquela época, de aposentadoria elaborada por Bianco et al. (2009):

O relacionamento do servidor com o Estado era visto, até as recentes reformas constitucionais, como uma relação pro labore facto. Uma vez admitido no serviço público, o indivíduo ganhava um novo status, o de “servidor público”, que carregava consigo até a morte. Não havia “aposentadoria” propriamente dita; o servidor nunca deixava de ser servidor. Havia, isto sim, a passagem para a inatividade. Chegado certo momento, o indivíduo não mais necessitava trabalhar. Continuava com todos os direitos e prerrogativas, sem alteração em sua remuneração, e permanecia com certas obrigações, que se feridas, poderiam acarretar a cassação de sua aposentadoria.

No intuito de ajustar essa realidade, a Emenda Constitucional nº 41/2003 alterou o caput do art. 40 da Carta Magna, insculpindo o princípio da solidariedade à previdência dos servidores públicos, tendo em vista que estabelece que os entes, os servidores ativos e inativos e os pensionistas serão os responsáveis pelas contribuições consignadas ao regime próprio (FERRARO, 2010).

Na obra de Bianco *et al* (2009) enuncia-se que essa emenda aproximou as regras de benefícios dos RPPS àquelas aplicadas pelo RGPS e alterou significativamente a forma de cálculo e de reajuste dos proventos sem, entretanto, alterar os requisitos de elegibilidade da aposentadoria do servidor público.

As principais alterações advindas da EC nº 41/2003 são:

- a) instituição do princípio da solidariedade entre Ente e servidores quanto ao caráter contributivo;
- b) o cálculo dos benefícios que passam a ser baseados na média dos salários de contribuição e no caso de pensão o cálculo segue a me-

metodologia de que até o teto do RGPS recebe-se o valor integral e quando ultrapassar esse limite máximo, paga-se 70% do valor excedente;

c) a alíquota de contribuição previdenciária para os servidores, obrigatoriamente, deve ser no mínimo igual à praticada pela União;

d) criação do abono de permanência, benefício pecuniário, no valor da contribuição previdenciária, pago ao servidor elegível para a aposentadoria voluntária, mas que opta por não se aposentar, obedecendo a idade para aposentadoria compulsória;

e) ratificação da vedação de existência de mais de um RPPS para cada ente e proibição de mais de uma unidade gestora para cada regime próprio;

f) extinção das regras que faziam referência à previdência dos militares, até então, no artigo 40 da Constituição, direcionando a sua disciplina para a legislação ordinária (NOGUEIRA, 2012);

g) a redação do § 15 do artigo 40, passou a estabelecer novas regras de instituição de regime de previdência complementar pelo ente federativo, para seus servidores, por meio de lei e que os planos de benefícios deveriam prever a modalidade de contribuição (NOGUEIRA, 2012).

No ano de 2005, nova Emenda Constitucional fora aprovada com impactos na normatização dos RPPS, trata-se da EC nº 47/2005, que criou uma nova regra transitória para o benefício de aposentadoria com proventos equivalentes à última remuneração e mais uma exceção à incidência das contribuições previdenciárias, aplicando retroativamente a 31 de dezembro de 2003, data de publicação da EC nº 41/2003. Consoante, Bianco et al (2009) assim ficou regulamentada a situação daqueles segurados atingidos por essas emendas:

A integralidade e a paridade foram mantidas para os benefícios concedidos até 31.12.2003, para os servidores com direito adquirido até aquela data, para as aposentadorias por idade e tempo de contribuição que atendam aos requisitos das regras transitórias do artigo 6º da Emenda Constitucional nº 41/2003

ou do artigo 3º da Emenda Constitucional nº 47/2005 e para as pensões que decorram do falecimento de servidores aposentados com fundamento nesta última regra (BIANCO et al., 2009).

Ademais, há pouco tempo, foram aprovadas substanciais mudanças na previdência social por meio da EC nº 6/2019. Dentre as principais medidas dessa reforma da previdência enumeradas pela Secretaria da Previdência – SPREV (2019) estão:

a) fixação de uma idade mínima (65 anos para homens e 62 anos para mulheres) para a aposentadoria;

b) novo regramento de cálculo das aposentadorias: corresponderão a 60% da média de todas as remunerações acrescidos de 2% para cada ano que exceder o mínimo de anos de contribuição.

Dessa forma, a Emenda Constitucional nº 6/2019 encerra, até a presente data, a recente evolução histórica das reformas constitucionais da previdência social no âmbito federal brasileiro, ao passo que está em trâmite no Congresso Nacional a Proposta de Emenda à Constituição (PEC) nº 133/2019, comumente chamada de PEC Paralela, que foi desmembrada do primeiro texto, para não atrasar a sua aprovação, e inclui estados e municípios na reforma; prevê novas receitas para a Previdência; e faz uma revisão das intervenções da PEC 6/2019 sobre benefícios assistenciais (AGÊNCIA SENADO, 2019).

No Ceará, o RPPS é denominado de Sistema Único de Previdência Social do Estado do Ceará – SUPSEC, instituído pela Lei Complementar estadual nº 12/1999, que assegura aos seus segurados a concessão dos benefícios de aposentadoria e pensão por morte previstos no art. 40 da Constituição Federal de 1988 (SEPLAG/CE, 2018).

Como órgão gestor do SUPSEC elenca-se a Secretaria do Planejamento e Gestão – SEPLAG, enquanto não for constituída entidade com personalidade jurídica para essa finalidade. Tem-se por representante legal do Sistema o Secretário do Planejamento e Gestão. A Procuradoria-Geral do Estado é responsável pela análise e aplicação da matéria legal e jurídica

no âmbito do SUPSEC (SEPLAG/CE, 2018).

No tocante aos órgãos reguladores e fiscalizadores, no âmbito federal, tem-se a Secretaria de Previdência (SPREV) do Ministério da Economia que regula e fiscaliza as atividades relacionadas ao SUPSEC. No âmbito estadual, fiscalizam o SUPSEC a Controladoria-Geral do Estado – CGE e o Tribunal de Contas do Estado – TCE (SEPLAG/CE, 2018).

### 3 METODOLOGIA

Esta seção expõe a metodologia adotada neste trabalho, descrevendo a fonte de coleta e as técnicas aplicadas para o tratamento dos dados, bem como para a interpretação dos resultados.

De início, por meio de sites institucionais do Governo do Estado do Ceará, website da Secretaria da Fazenda (SEFAZ) e portal da transparência, foram coletados os dados utilizados neste trabalho, quais sejam a receita previdenciária, despesa previdenciária, aporte do Estado para cobertura de déficits e o total da receita corrente.

O escopo de análise dessas variáveis, que possuem frequência bimestral, corresponde ao período de 2014 até 2018, com um total de 30 observações. A coleta dos dados foi realizada em consulta aos anexos I e IV do Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO).

Além das variáveis supracitadas, também foram calculadas as variáveis da receita e da despesa filtradas, utilizando o filtro Hodrick Prescott – HP, no intuito de mensurar o desvio da receita e da despesa, respectivamente.

Vale destacar que há uma premissa importante associada ao conjunto de variáveis financeiras utilizadas na presente pesquisa. Refere-se ao princípio financeiro do valor presente, no qual todos os valores monetários devem representar o *quantum* em um período específico.

Dessa forma, considerando que as variáveis financeiras utilizadas foram compiladas em termos nominais enquanto o modelo econométrico,

utilizado neste trabalho, necessita de termos reais, foi preciso deflacionar as variáveis pelo Índice Nacional de Preços ao Consumidor (INPC), a preço do último mês do período de análise, visto que, no caso brasileiro, esse índice tem maior relação com a cesta de consumo típica dos ativos e aposentados (SIMONASSI; KOURY; MATOS, 2013).

Neste trabalho, a metodologia adotada para testar a solvência da previdência pública do Ceará está fundada na estimação da função de reação fiscal, conforme descrita por Bohn (1998), cuja técnica utilizada consiste em estimar a seguinte equação:

$$SUPREVRECORR_t = f(DEBRCORR_{t-1}, DESVREC_t, DESVDESP_t)$$

O Superávit ou déficit previdenciário está relacionado com o montante das receitas ou despesas previdenciárias, bem como com a dívida no período anterior. O Resultado previdenciário (SUPREVRECORR) é a variável dependente. DEBRCORR, DESVREC e DESVDESP são as variáveis explicativas. Espera-se relação direta entre a variável dependente e cada uma das explicativas. A forma matemática estatística é dada pela seguinte equação linear e sua composição é explicitada no Quadro 1:

$$SUPREVRECORR_t = \beta_0 + \beta_1 DEBRCORR_{t-1} + \beta_2 DESVREC_t + \beta_3 DESVDESP_t + \varepsilon_t$$

Quadro 1: Composição da Equação Linear adotada nesta pesquisa

SUPREVRECORR	= (Resultado do saldo previdenciário / Receita Corrente)
DEBRCORR	= (Aporte de Recurso do Estado / Receita Corrente)
DESVREC	= (Receita Previdenciária / Receita Corrente) – Receita Filtrada <sup>1</sup>
DESVDESP	= (Despesa Previdenciária / Receita Corrente) – Despesa Filtrada <sup>1</sup>
$\beta_0$	= coeficiente linear ou intercepto, a ser estimado
$\beta_1, \beta_2$ e $\beta_3$	= respectivos coeficientes angulares de cada variável explicativa
$\varepsilon$	= termo estocástico

Fonte: Adaptado de Simonassi, Koury e Matos (2013).

<sup>1</sup> Receita e Despesa com aplicação do filtro Hodrick Prescott – HP.

Ademais, foi aplicado em fase preliminar o teste de raiz unitária Dickey-Fuller Ampliado (ADF), com intercepto, pressupondo que há dívida no período anterior. Esse teste consiste em analisar a estacionariedade na série bimestral de déficit previdenciário corrente.

Por outro lado, o teste de normalidade dos resíduos, o teste de homoscedasticidade dos resíduos, o teste de independência dos resíduos e a verificação de existência de multicolinearidade também foram empregados a fim de assegurar a acurácia do modelo.

Cabe ainda destacar que, diante do cenário de segregação de massas ocorrido no estado do Ceará no ano de 2013, atualmente, o sistema previdenciário cearense conta com dois planos: o financeiro e o previdenciário. Desse modo, este estudo se ateve ao plano financeiro, tendo em vista que até a presente data não ocorreu resultado previdenciário negativo, bem como aporte estatal, uma das variáveis que compõe o rol da equação estatística adotada, no âmbito do plano previdenciário.

No intuito de ilustrar a situação do plano financeiro do regime próprio de previdência do estado Ceará, elaborou-se a Tabela 1 com base nos dados extraídos dos RREOS, referentes ao período sob análise.

Tabela 1: Variáveis utilizadas neste estudo

Plano Financeiro	Receita Previdenciária	Despesa Previdenciária	Resultado Previdenciário	Aporte Estatal	Receita Corrente
2014.1	R\$ 191.333.819,49	R\$ 365.202.033,78	-R\$ 173.868.214,29	R\$ 132.099.398,75	R\$ 3.327.007.467,79
2014.2	R\$ 177.961.960,11	R\$ 368.921.551,19	-R\$ 190.959.591,08	R\$ 150.222.512,94	R\$ 2.764.156.804,42
2014.3	R\$ 206.175.212,34	R\$ 462.418.796,34	-R\$ 256.243.584,00	R\$ 258.771.352,52	R\$ 3.036.784.524,17
2014.4	R\$ 217.083.435,87	R\$ 371.157.956,58	-R\$ 154.074.520,71	R\$ 162.065.443,84	R\$ 2.932.068.620,09
2014.5	R\$ 211.942.409,11	R\$ 374.271.856,01	-R\$ 162.329.446,90	R\$ 168.312.607,79	R\$ 2.899.553.515,61
2014.6	R\$ 390.557.930,22	R\$ 473.028.980,03	-R\$ 82.471.049,81	R\$ 163.198.509,40	R\$ 3.365.823.887,14
2015.1	R\$ 132.123.563,60	R\$ 407.067.852,66	-R\$ 274.944.289,06	R\$ 181.447.246,26	R\$ 3.339.238.384,18
2015.2	R\$ 225.600.377,37	R\$ 411.129.409,46	-R\$ 185.529.032,09	R\$ 200.493.543,51	R\$ 3.203.698.180,61
2015.3	R\$ 213.929.211,89	R\$ 414.119.072,95	-R\$ 200.189.861,06	R\$ 205.812.432,63	R\$ 3.193.584.732,34
2015.4	R\$ 219.089.354,88	R\$ 520.805.718,14	-R\$ 301.716.363,26	R\$ 304.466.868,62	R\$ 3.042.009.134,92
2015.5	R\$ 223.475.512,06	R\$ 422.982.859,30	-R\$ 199.507.347,24	R\$ 211.963.891,55	R\$ 3.030.379.333,72
2015.6	R\$ 462.493.556,37	R\$ 533.758.525,37	-R\$ 71.264.969,00	R\$ 119.087.969,76	R\$ 4.243.059.065,85
2016.1	R\$ 254.779.655,23	R\$ 434.518.562,33	-R\$ 179.738.907,10	R\$ 130.028.375,76	R\$ 3.691.525.673,20
2016.2	R\$ 174.865.890,95	R\$ 438.397.146,83	-R\$ 263.531.255,88	R\$ 252.583.475,45	R\$ 3.404.008.354,76
2016.3	R\$ 223.477.800,73	R\$ 443.368.428,28	-R\$ 219.890.627,55	R\$ 220.757.445,90	R\$ 3.591.978.127,12
2016.4	R\$ 216.912.040,55	R\$ 558.233.314,09	-R\$ 341.321.273,54	R\$ 358.789.789,92	R\$ 3.509.712.155,19
2016.5	R\$ 225.166.416,28	R\$ 452.809.571,99	-R\$ 227.643.155,71	R\$ 214.139.781,50	R\$ 3.292.628.964,51
2016.6	R\$ 440.807.431,31	R\$ 571.996.803,24	-R\$ 131.189.371,93	R\$ 255.866.316,10	R\$ 5.040.173.544,40
2017.1	R\$ 130.288.376,47	R\$ 462.063.985,61	-R\$ 331.775.609,14	R\$ 208.550.175,06	R\$ 3.891.022.539,61
2017.2	R\$ 230.542.590,89	R\$ 481.913.480,43	-R\$ 251.370.889,54	R\$ 252.011.104,38	R\$ 3.515.172.075,11
2017.3	R\$ 258.504.361,10	R\$ 478.310.864,42	-R\$ 219.806.503,32	R\$ 223.184.191,24	R\$ 3.953.405.139,85
2017.4	R\$ 255.031.946,80	R\$ 452.090.187,06	-R\$ 194.903.221,25	R\$ 343.732.057,52	R\$ 3.480.695.625,19
2017.5	R\$ 256.513.465,14	R\$ 634.933.934,05	-R\$ 380.575.487,86	R\$ 237.661.908,94	R\$ 3.533.157.322,76
2017.6	R\$ 469.605.227,41	R\$ 611.307.008,35	-R\$ 141.701.781,00	R\$ 282.034.891,77	R\$ 4.496.050.394,18
2018.1	R\$ 183.154.514,96	R\$ 492.752.490,36	-R\$ 309.597.975,40	R\$ 198.158.111,81	R\$ 4.167.632.962,73
2018.2	R\$ 297.118.655,45	R\$ 520.842.870,84	-R\$ 223.724.215,39	R\$ 213.752.926,03	R\$ 3.800.432.633,08
2018.3	R\$ 296.801.119,38	R\$ 517.424.765,83	-R\$ 220.623.646,45	R\$ 239.332.579,73	R\$ 3.978.342.007,81
2018.4	R\$ 298.195.563,02	R\$ 645.154.788,04	-R\$ 346.959.225,02	R\$ 325.230.664,29	R\$ 3.848.752.262,54
2018.5	R\$ 295.844.086,64	R\$ 523.687.837,69	-R\$ 227.843.751,05	R\$ 231.374.310,92	R\$ 4.010.645.838,58
2018.6	R\$ 436.468.174,64	R\$ 662.585.557,59	-R\$ 226.117.382,95	R\$ 253.457.781,99	R\$ 5.009.877.452,05

Fonte: Elaborada pelos autores (2019) com dados do RREO.

Diante do exposto, pode-se observar que as receitas previdenciárias não são suficientes para suprir a demanda relativa ao pagamento das despesas previdenciárias. Portanto, faz-se necessário que o Estado periodicamente aporte recursos para que os segurados continuem a receber mensalmente seus benefícios.

#### 4 ANÁLISE DOS RESULTADOS

A questão de pesquisa deste trabalho objetiva analisar a solvência do plano financeiro do regime próprio previdenciário cearense por meio da função de reação fiscal, aplicada por Bohn (1998). Nesse intuito, será verificada também a estacionariedade mediante o teste preliminar de raiz unitária Dickey-Fuller Ampliado (ADF).

Conforme Simonassi, Koury e Matos (2013), a metodologia utilizada consegue captar a resposta, tanto positiva quanto a negativa, na geração de superávit primário no período corrente quando há um choque na dívida pública no período anterior. Além disso, ela também está bem especificada econometricamente para eventuais quebras estruturais e de sazonalidade. Destaca-se que a função resposta proposta por Bohn (1998), inicialmente, era associada a problemas fiscais, porém foi adaptada para questões previdenciárias.

Para o teste de raiz unitária Dickey-Fuller Ampliado (ADF) do saldo previdenciário encontrou-se o resultado apresentado na Tabela 2.

Tabela 2: Teste Dickey-Fuller Ampliado (ADF)

Variável	Estatística de Teste	Valor P	Resultado
Saldo Previdenciário	-4,283	0,0121	Série Estacionária

Fonte: Elaborada pelos autores (2019).

Ademais, também foram realizados o teste de normalidade dos resíduos, o teste de homoscedasticidade dos resíduos e o teste de independência dos resíduos com o fito de assegurar a acurácia do modelo. Considerando que os resultados foram satisfatórios, tem-se um modelo que atende aos pressupostos, conforme consta na Tabela 3.

Destaca-se ainda que se analisou a existência de multicolinearidade entre as variáveis independentes por meio do fator de inflação da variância (VIF). Quando os valores de VIF são inferiores a 10, indicam que não há sobreposição entre as variáveis independentes, ou seja, não existe problemas de multicolinearidade, como ocorre na presente pesquisa. Os valores encontrados para cada variável são apresentados na Tabela 4.

Tabela 3: Testes de Alinhamento do Modelo

Teste	Valor P	Resultado
Normalidade dos resíduos (Shapiro-Wilk)	0,210	OK
Independência dos resíduos (Durbin-Watson)	0,987	OK
Homoscedasticidade dos resíduos (Breusch-Pagan)	0,394	OK

Fonte: Elaborada pelos autores (2019).

Tabela 4: Multicolinearidade

Variáveis	VIF (Multicolinearidade)
DEBRCORR	1,846
DESVREC	1,032
DESVDESP	1,889

Fonte: Elaborada pelos autores (2019).

No presente estudo, foi feita a estimação apenas para o plano financeiro, tendo em vista que até a presente data não ocorreu resultado previdenciário negativo, bem como aporte estatal, uma das variáveis que compõe o rol da equação estatística adotada, no âmbito do plano previdenciário.

Para tanto, utilizou-se a regressão por MQO (Mínimos Quadrados Ordinários), cujos resultados são apresentados nas Tabelas 5 e 6.

Tabela 5: Regressão por MQO

Variáveis	Estimate	T value	Pr(> t )
Intercepto	0,033	1,289	0,209
DEBRCORR	-0,445	-1,941	0,063
DESVREC	1,349	1,467	0,154
DESVDESP	-0,559	-2,255	0,033

Fonte: Elaborada pelos autores (2019).

Tabela 6: Medidas de adequação do modelo

TESTE F	9,276 (0,000)
R <sup>2</sup>	0,517
R <sup>2</sup> ajustado	0,461

Fonte: Elaborada pelos autores (2019).

Por meio do teste de significância individual (teste “t”) nos parâmetros do modelo, foi possível constatar que duas variáveis são significantes, caso seja considerado um nível de confiança de 90%. Portanto, as variáveis DEBRCORR e DESVDESP são relevantes para explicar o Saldo Previdenciário do RPPS do Estado do Ceará. No que se refere ao teste de significância global (teste “F”), percebe-se que houve a rejeição da hipótese nula, indicando que o modelo é válido.

Além disso, também pode-se verificar que o modelo possui poder de explicação (R<sup>2</sup>) próximo a 50%, ou seja, o percentual das variações da variável dependente é explicado pelas variáveis independentes do modelo, em um percentual bastante representativo.

Destaca-se que para a situação previdenciária ser considerada solvente, o coeficiente angular  $\beta_1$  deveria ser superior a 0 (zero), contudo, essa não foi a grandeza encontrada. Bem como pôde-se perceber estatisticamente uma evidência de insolvência do RPPS dos Servidores do Estado do Ceará, para o período analisado, anos de 2014 a 2018, visto a redução do Saldo Previdenciário em t, quando de um aumento em t – 1 da dívida previdenciária acumulada, ou seja,  $\beta_1 < 0$ .

Dessa forma, o cálculo de sustentabilidade do plano financeiro do regime próprio previdenciário cearense por meio da função de reação fiscal, aplicada por Bohn (1998), constatou estatisticamente uma situação de insolvência no período de 2014 a 2018.

## 5 CONCLUSÃO

Este estudo verificou o quadro deficitário do plano financeiro do regime próprio de previdência cearense, visto que por meio das variáveis coletadas e os resultados encontrados evidenciou-se a sua insolvência, no período de 2014 a 2018. Salienta-se, portanto, que as condições encontradas não se apresentam como possíveis ou suportáveis ao longo do tempo (ou seja, não são sustentáveis).

Tal situação enseja em aportes mensais de uma grande quantidade de recursos que poderiam ser empregados em outras políticas públicas, para complementar o total das receitas previdenciárias arrecadadas e propiciar o pagamento da folha de aposentados e pensionistas.

Vislumbrou-se também que essa conjuntura obriga o governo a alocar significativa parcela do Produto Interno Bruto (PIB) em previdência a fim de zelar pela manutenção das despesas previdenciárias ao invés de realizar investimentos, comprometendo sua margem em relação à receita corrente líquida.

Em que pese o atendimento de questões sociais, tal situação é onerosa quando representa a não aplicação de recursos em atividades geradoras de retornos mais expressivos ao crescimento do Ceará, representando um custo fiscal considerável para a sociedade e tornando-se imprescindível ponderar se esse sistema é capaz de apresentar reações positivas na tentativa de equilibrar-se por conta própria, ou ao menos reduzir sua dependência do estado.

Considerando a aprovação da Lei Estadual nº 123/2013, que dispôs sobre o equacionamento do déficit atuarial e a instituição do regime de previdência complementar, o Estado do Ceará realizou a segregação de massas. Com isso, ocorreu o surgimento do Plano de Custeio Previdenciário do SUPSEC, que financia os benefícios previdenciários aos seus segurados ingressos no serviço público estadual a contar do dia 1º de janeiro de 2014, e que vem se mostrando superavitário.

Contudo, no Plano de Custeio Financeiro do SUPSEC permanece o dever de financiar os benefícios previdenciários do sistema que forem destinados aos segurados ativos que ingressaram no Serviço Público Estadual até o dia 31 de dezembro de 2013, aos segurados inativos e aos pensionistas em fruição de benefício na data de 31 de dezembro de 2013.

Dessa forma, ressalta-se que as formas de equacionamento consistem em ferramentas necessárias para o alcance do equilíbrio financeiro e

atuarial da maioria dos RPPS, sendo a segregação da massa a medida mais implantada, uma vez que proporciona melhor sustentabilidade para o plano previdenciário. Entretanto, é essencial destacar que o déficit do plano financeiro, oriundo do antigo regime orçamentário, é de responsabilidade do ente público e, portanto, essa problemática persiste.

Por outro lado, cabe destacar, para o equilíbrio dos RPPS e das contas públicas, que é de fundamental importância a conservação da segregação de massa. Uma vez que esta é implementada, desequilíbrios orçamentários conjunturais não podem justificar sua revogação, visto que sua adoção tem o propósito de estar de acordo com os princípios da boa técnica definidos pela Ciência Atuarial e objetiva construir o equilíbrio financeiro e atuarial do regime de previdência dos servidores públicos.

Diante desse cenário, esta pesquisa explicitou um dos principais desafios, atualmente, enfrentado pelo RPPS do estado do Ceará, visto que as mudanças ocorridas, a partir do exercício de 2013, tornaram o seu plano financeiro cada vez mais dependente de aportes estatais e a revogação da segregação de massas não se apresenta como uma solução assertiva. Dito isso, resta clara a necessidade de focar na busca por alternativas mais eficazes para o equacionamento do desequilíbrio das suas contas.

Por fim, apresenta-se como limitação desse estudo a ausência de decomposição dos dados em FUNAPREV e Previdência Militar, pois estes apresentam características muito diferentes. Nesse contexto, indica-se como sugestão de pesquisa futura o uso de uma série temporal mais longa e revisar a análise dos dados do SUPSEC decompostos em FUNAPREV e PREVMILITAR.

## REFERÊNCIAS

AGÊNCIA SENADO. Congresso promulga reforma da Previdência nesta terça-feira. **Senado Notícias**, Brasília, DF, 8 nov. 2019. Disponível em: <https://bitly.com/FuFKg>. Acesso em: 10 nov. 2019.

BIANCO, D. D. et al. **Previdência de servidores públicos**. São Paulo: Altas, 2009.

BOHN, H. The behavior of US public debt and deficits. **Quarterly Journal of Economics**, Cambridge, v. 113, p. 949-963, 1998.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998. Modifica o sistema de previdência social, estabelece normas de transição e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 16 dez. 1998.

BRASIL. Lei nº 9.717, de 27 de novembro de 1998. Dispõe sobre regras gerais para a organização e funcionamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 28 nov. 1998.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 41, de 19 de dezembro de 2003. Modifica os arts. 37, 40, 42, 48, 96, 149 e 201 da Constituição Federal, revoga o inciso IX do § 3 do art. 142 da Constituição Federal e dispositivos da Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 31 dez. 2003.

BRASIL. Emenda Constitucional nº 47/, de 5 de julho de 2005. Altera os arts. 37, 40, 195 e 201 da Constituição Federal, para dispor sobre a previdência social, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 6 jul. 2005.

CAMPOS, M. B. L. B. **Regime próprio de Previdência Social dos servidores públicos**. 3. ed. São Paulo: Juruá, 2010.

FERRARO, S. A. **O equilíbrio financeiro e atuarial nos regimes de previdência social**. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010.

MELO, A. C. **RPPS dos governos estaduais do Brasil: uma análise da situação financeira e atuarial sob a ótica dos métodos de equacionamento implementados**. 2016. Monografia (Graduação em Ciências Atuárias) – Faculdade de Economia, Administração, Atuária e Contabilidade, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2016.

NOGUEIRA, N. G. O equilíbrio financeiro e atuarial dos RPPS: de princípio constitucional a política de estado. **Coleção Previdência Social**, Brasília, DF, v. 34, 2012.

SIMONASSI, A. G.; KOURY, F. J. F.; MATOS, P. R. F. Uma Função de Reação para a Análise da Sustentabilidade do Regime Próprio de Previdência Social dos Servidores do Estado do Ceará no período 2003-2012. **Revista Controle**, Fortaleza, v. 11, n. 2, p. 47-62, 2013.

SECRETARIA DE PLANEJAMENTO E GESTÃO DO ESTADO DO CEARÁ. **Cartilha da Previdência do Estado do Ceará**. Fortaleza: Seplag, c2020. Disponível em: <https://bityli.com/QNzsQ>. Acesso em: 10 nov. 2019.

SECRETARIA DA PREVIDÊNCIA. **PEC 6/2019: nova previdência para o RPPS**. Brasília, DF: MEC, 2019. Disponível em: <https://bityli.com/dOIEE>. Acesso em: 10 nov. 2019.

## Regimes jurídicos excepcionais nas contratações públicas e compliance em tempos de pandemia

Exceptional legal regimes in public contracting and compliance in pandemic times

João Inácio Ribeiro Pinto<sup>1</sup>  
Raissa Natascha Ferreira Pinto<sup>2</sup>

### RESUMO

Este trabalho objetiva analisar a criação de regimes jurídicos excepcionais, incidentes sobre as contratações públicas para o enfrentamento da pandemia de Covid-19. Será, também, analisada a necessidade de implementação e fortalecimento de programas de *compliance*, com vistas a evitar ou reduzir desvios de finalidade e corrupção. O estudo identificará pontos relevantes do regime jurídico anterior, dos novos regimes e as principais iniciativas legislativas no âmbito federal acerca dos programas de *compliance*. Quanto à metodologia, será utilizado o método dedutivo. Quanto aos procedimentos, configurar-se-á como pesquisa bibliográfica. Relativamente aos resultados, conclusões e contribuições, verificar-se-ão substanciais alterações na legislação, no âmbito das contratações públicas, sobretudo, pelas novas possibilidades de dispensa ou inexigibilidade de licitações, gerando a necessidade de implementação e fortalecimento de programas de *compliance*, com vistas a inibir casos de corrupção e fraude.

---

1 Mestre em Direito do Estado, pela Universidade da Amazônia, pós-graduado em Administração de Serviços Jurídicos, pela Fundação Getúlio Vargas, graduado em Direito, pela Universidade da Amazônia, graduado em Administração, pela Universidade Federal do Pará, Advogado, Educador Corporativo da Universidade Corporativa do Banco do Brasil, com atuação como professor das Faculdades Integradas Brasil Amazônia. Atuou como Advogado Sênior, Supervisor Jurídico e Gerente Geral de Unidade Jurídica na Assessoria Jurídica do Banco do Brasil. E-mail: jirpinto@hotmail.com

2 Mestranda em Direito pela Universidade da Amazônia, concluinte de Especialização em Direito Civil e Processual Civil pela Universidade da Amazônia, Graduada em Direito pela Universidade da Amazônia (Unama). Advogada, atuou anteriormente na Defensoria Pública do Estado do Pará e no Tribunal de Justiça do Estado do Pará. E-mail: raissapintoadv@gmail.com

**Palavras-Chave:** Regimes Jurídicos. Excepcionais. Pandemia. Contratações Públicas. Compliance.

## ABSTRACT

The present work aims to analyze the creation of exceptional legal regimes, incidents on public contracts to face the pandemic of COVID-19. Will, also, be analyzed, the need to implement and strengthen *compliance* programs, with a view to avoiding or reducing purpose deviations and corruption. The study will identify, relevant points from the previous legal regime, new regimes and main legislative initiatives at the federal level, about compliance programs. As for the methodology, the deductive method will be used. As for the procedures, it will be configured as a bibliographic search. Regarding the results, conclusions and contributions, there will be substantial changes in the legislation, within the scope of public procurement, especially, by the new possibilities of waiving or unenforceable bids, generating the need to implement and strengthen *compliance* programs, with views to inhibit cases of corruption and fraud.

**Keywords:** Legal Regimes. Exceptional. Pandemic. Public Contracting. Compliance.

Recebido: 20-07-2020

Aprovado: 07-10-2020

## 1 INTRODUÇÃO

Com misto de perplexidade e temor, a humanidade acompanha a escalada da pandemia de Covid-19. Diante de um roteiro moldado por um cenário que abrange perdas de vida em grande escala e reflexos econômi-

cos negativos, que só o futuro permitirá mensurar, a única certeza é que ainda não é possível afirmar quando e como dar-se-á o capítulo final.

Até o momento, a principal hipótese relativa à origem do vírus da Covid-19 aponta para Wuhan, na província de Hubei, República Popular da China, em dezembro de 2019, entretanto, outras hipóteses vêm sendo investigadas, buscando identificar se o vírus já circulava antes.

Corroborando tais hipóteses, análises clínicas divulgadas na imprensa recentemente informam a presença do vírus em material recolhido de esgotos, na Espanha, em março de 2019 e, no Brasil, em novembro de 2019:

A equipe liderada por pesquisadores da Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC) analisou seis amostras de 200 ml de esgoto bruto congelado, coletadas em Florianópolis de 30 de outubro de 2019 a 4 de março de 2020. No artigo, **que ainda não foi analisado por revisores acadêmicos**, os pesquisadores afirmam que a presença do vírus foi detectada a partir de 27 de novembro (MAGENTA, 2020, grifo do autor).

A Organização Mundial da Saúde (2020), em 30 de janeiro de 2020, declarou que o surto da doença causada pelo novo coronavírus (Covid-19) constituía uma Emergência de Saúde Pública de Importância Internacional, o mais elevado grau de alerta da Organização, consoante disposto no Regulamento Sanitário Internacional. A expansão mundial dos casos de contaminação levou, em 11 de março de 2020, a entidade a declarar o surto uma pandemia.

Através da Mensagem nº 93, de março de 2020, o Presidente da República solicitou que o Congresso Nacional reconhecesse o Estado de Calamidade Pública, justificando que, em função da pandemia, tornar-se-ia impossível o cumprimento da meta fiscal e que, ainda, haveria risco de paralisação da máquina pública.

A solução legislativa destacada foi efetivada de tal maneira, na me-

dida em que, no âmbito da União, podem ser decretados apenas os chamados estados de exceção, que são o Estado de Defesa e o Estado de Sítio, já o reconhecimento do Estado de Calamidade depende de aprovação legislativa que, na esfera federal, inicia-se por solicitação do Presidente da República ao Congresso.

Considerada a gravidade da situação, o Congresso Nacional, através do Decreto Legislativo nº 6, reconheceu a ocorrência do Estado de Calamidade Pública (BRASIL, 2020a), possibilitando a adoção de medidas excepcionais, com o estabelecimento de políticas públicas e de ações efetivas na esfera federal, com vistas ao combate à pandemia consoante disposto na Constituição Federal: “Art. 21. Compete à União: [...] XVIII – planejar e promover a defesa permanente contra as calamidades públicas, especialmente as secas e as inundações” (BRASIL, 1988).

A promulgação, pelo Congresso Nacional, do Decreto Legislativo nº 6/20, possibilitou também que, na esfera de suas respectivas competências, estados e municípios passassem a adotar iniciativas voltadas ao enfrentamento da pandemia, com reflexos diretos nas contratações públicas.

Justificam plenamente a escolha do tema: a atualidade da pandemia, ainda em pleno curso; a magnitude da mesma, alcançando todos os continentes do planeta; os impactos econômicos e sociais que a mesma provoca em escala mundial; e o interesse jurídico que desperta. Tudo isso torna relevante o debate jurídico, sobretudo particularizado em nossa realidade, para os regimes jurídicos excepcionais, incidentes sobre as contratações públicas, voltados para o eficaz combate à pandemia. Relevante, ainda, a análise quanto à necessidade de implementação e fortalecimento de programas de *compliance*, aptos a evitar ou reduzir casos de desvios de finalidade e corrupção.

O objetivo geral do estudo será analisar os regimes jurídicos excepcionais e transitórios, incidentes sobre as contratações públicas, estabelecidos para o enfrentamento eficaz da pandemia, gerando a necessidade

de implementação e fortalecimento de programas de *compliance*, aptos a evitar ou reduzir casos de desvios de finalidade, fraudes e corrupção.

Quanto ao problema de pesquisa, este buscará responder: as flexibilizações de regras, decorrentes dos regimes jurídicos excepcionais, ampliam as possibilidades de desvios de finalidade, fraudes e corrupção, impondo a necessidade do estabelecimento e fortalecimento de programas de *compliance*?

Quanto à metodologia empregada para efetivação do estudo, será utilizado o método dedutivo e quanto aos procedimentos, configurar-se-á como pesquisa bibliográfica, fundada em referências doutrinárias, pertinentes aos diversos aspectos do tema, com análise de pontos relevantes da legislação precedente e posterior ao início da pandemia.

Quanto às contribuições e aos resultados verificar-se-ão substanciais alterações na legislação, no âmbito das contratações públicas, sobretudo pelas novas possibilidades de dispensa ou inexigibilidade de licitações, gerando a necessidade de implementação e fortalecimento de programas de *compliance*, com vistas a evitar ou minorar casos de corrupção e de fraude.

## **2 REGIME JURÍDICO EXCEPCIONAL DESTINADO AO COMBATE À PANDEMIA**

A análise das disposições constitucionais, pertinente aos princípios de obrigatoria observância pela Administração Pública, ao lado das demais previsões ali existentes e também presente na Lei nº 8.666/93, estabelecendo as licitações como mecanismo obrigatório nas contratações públicas, com hipóteses de dispensa e inexigibilidade, forma campo antecedente relevante para análise dos impactos jurídicos dos novos regimes jurídicos, excepcionais e transitórios sobre as contratações públicas, posto que fornece a fotografia do arcabouço jurídico existente.

Tais regramentos, entretanto, mostraram-se insuficientes para o adequado enfrentamento da pandemia (HIGA, 2020). A magnitude do evento, sua rápida expansão, a ausência de medicamentos comprovadamente eficazes, a ausência, até o momento, de vacinas com estudos de viabilidade concluídos e o congestionamento das unidades hospitalares etc. indicaram, de forma inequívoca, que outras fórmulas jurídicas deveriam acrescer às já existentes, para que o combate a pandemia se tornasse eficaz.

A conjuntura formada remete à situação descrita por Santos, na qual, requerida a imediata e eficaz ação do Estado, “os cidadãos, tomados de pânico, constatavam que os serviços nacionais de saúde não estavam preparados para combater a pandemia e exigiam que o Estado tomasse medidas eficazes para evitar a propagação do vírus” (SANTOS, 2020, p. 13). O regime jurídico excepcional reclamado deveria simplificar e tornar mais ágeis as contratações públicas, para que estas pudessem ser mais eficazes no combate à pandemia.

## 2.1 Do regime jurídico tradicional

A análise dos regimes jurídicos excepcionais, geradores de impacto sobre as contratações públicas, tem como antecedente necessário pontuar aspectos relevantes pertinentes ao regime tradicional, com vistas a possibilitar conclusões acerca de eventuais avanços porventura ocorridos.

### 2.1.1 Princípios que norteiam a ação da administração pública

Estabelece na Constituição Federal, no art. 37, que a Administração Pública, direta e indireta, de qualquer dos poderes da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, “obedecerá aos princípios de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência” (BRASIL,

1988). Os princípios e regras ali presentes, permanentemente, lançam seus influxos para toda legislação infraconstitucional, norteando os atos jurídicos e as ações de toda Administração Pública.

Sobre o princípio da Legalidade, convém destacar que o administrador público somente poderá fazer o que a lei autoriza, diferentemente da esfera particular, na qual será permitida a execução de tudo que a lei não proíba. Assim, como regra, a discricionariedade do administrador público vê-se compelida a ceder espaço aos princípios e às regras estabelecidos em lei, sob pena de sucumbirem por contrariedade ao mandamento constitucional.

Quanto ao princípio da impessoalidade, também referido como “princípio da finalidade administrativa” (MEIRELLES; BURLE FILHO, 2016, p. 97), compele o administrador público a praticar, única e exclusivamente, o ato jurídico destinado a seu fim legal, ou seja, exclusivamente aquele que a norma aponta, sem se desviar dele.

Relativamente ao princípio da moralidade, este preconiza que o administrador público deve atender estritamente à previsão legal relacionada ao ato jurídico que pratique, atendendo, concomitantemente, aos ditames da ética, da razoabilidade e da justiça, agindo com probidade.

Pertinente ao princípio da publicidade, este impõe que os atos da Administração Pública, em regra, sejam levados ao amplo conhecimento da sociedade, produzindo efeitos a partir de então. A regra, portanto, é a publicidade, que somente poderá ser flexibilizada após as devidas ponderações dos princípios da razoabilidade e da proporcionalidade, quando o interesse público assim o exigir.

Já o princípio da eficiência, consubstancia-se quando a Administração Pública mostra-se eficaz, prestando serviços com qualidade, com utilização otimizada dos recursos públicos, avaliando a relação custo/benefício, evitando desperdícios, objetivando alcançar a satisfação do bem comum e a realização do interesse público.

A Constituição Federal determinou, também, em seu art. 37, que ressaltados os casos especificados na legislação, as obras, os serviços, as compras e as alienações serão contratados mediante processo de licitação pública, que assegure igualdade de condições a todos.

Dessa forma, no âmbito privado, há plena liberdade na contratação de obras e de serviços, no âmbito público não, a Administração Pública deve atender à imposição constitucional de fazê-lo, como regra, via licitação.

## 2.1.2 Dispensa e inexigibilidade na lei de licitações

No regime jurídico tradicional, o legislador, através da Lei nº 8.666/93, regulamentou a previsão inserta no art. 37, XXI, da Constituição Federal, criando mecanismos destinados a assegurar igualdade de condições a todos os concorrentes e exigências de qualificação técnica e econômica apenas indispensáveis à garantia do cumprimento das obrigações etc. (BRASIL, 1988), além de hipóteses de dispensa e inexigibilidade.

### 2.1.2.1 A dispensa de licitação na Lei nº 8.666/93

A doutrina tem estabelecido distinção entre licitação dispensada – presente nos casos em que não ocorre por razões de interesse público, como na alienação de bens da Administração Pública, que deverá ser precedida de avaliação e não de licitação, conforme art. 17, da Lei nº 8666/93 – e licitação dispensável, em que é possível competição entre os fornecedores, mas a licitação é dispensada. Comentaremos o segundo caso.

Quanto a licitação dispensável, suas disposições encontram-se presentes no art. 24, da lei em análise (BRASIL, 1993). Dessa forma, haverá dispensa de licitação nas hipóteses enumeradas em lei, quando se constata que tal dispensa pode representar maior vantagem para a Administração Pública.

Dentre as várias hipóteses presentes na lei, como relevantes para o atual momento de pandemia, há de se destacar a hipótese de dispensa de licitação presente no art. 24, XXXIV, introduzida na lei de licitações, pela Lei nº 13.204/2015, que possibilita dispensa de licitação para a aquisição, por pessoa jurídica de direito público interno, de insumos estratégicos para a saúde, produzidos ou distribuídos por fundação que, regimental ou estatutariamente, tenha por finalidade apoiar órgão da Administração Pública (BRASIL, 1993).

Ainda como relevante para o atual momento de pandemia, destaca-se a hipótese de dispensa de licitação, prevista no art. 24, IV, da Lei nº 8.666/93, para os casos de emergência ou de calamidade pública.

#### 2.1.2.2 Inexigibilidade de licitação na Lei nº 8.666/93

Estabeleceu o legislador, no art. 25, da Lei nº 8.666/93 (BRASIL, 1993), a inexigibilidade da licitação, quando houver impossibilidade jurídica de competição entre os diversos potenciais contratantes, seja em decorrência da natureza do negócio, seja pelos objetivos que a Administração Pública vise alcançar.

A inviabilidade pode ocorrer de maneiras diversas, que o legislador enumerou, como a não exigência de processo licitatório para aquisição de materiais, equipamentos ou gêneros que só possam ser fornecidos por produtor, empresa ou representante comercial exclusivo, sendo necessário que “a empresa detentora dos direitos de fabricação de certo equipamento se certifique, mediante a solicitação de atestados, da exclusividade do seu produto” (HUNGARO, 2018). O órgão licitante deverá instruir o processo de inexigibilidade com todos os elementos aptos a comprovar a exclusividade (NOVO, 2018).

Também inexigível licitação, para a contratação de serviços técnicos, de natureza singular, com profissionais ou empresas de notória especialização, enumerados no art. 13, da Lei nº 8.666/93 (BRASIL, 1993).

Oportuno lembrar que o procedimento de dispensa ou de inexigibilidade deverá ser instruído, com caracterização da situação emergencial ou calamitosa que justifique a dispensa (FIGUEIREDO; VERNECK, 2020, p. 7).

Dessa forma, a regra estabelecida é da obrigatoriedade de utilização da licitação, para a contratação de obras, serviços, compras e alienações da Administração Pública direta, indireta ou fundacional, de qualquer dos poderes da União, dos estados, do Distrito Federal e dos municípios, sua dispensa caracteriza-se como hipótese excepcional, que somente poderá ocorrer nos casos expressamente especificados em lei, atendendo, ainda, aos demais princípios insertos no *caput* do art. 37 da Constituição (FARRIA; RIBEIRO, p. 14).

No entanto, como antes destacado, a gravidade e amplitude da crise sanitária estão a reclamar outras fórmulas legislativas, que, adicionadas às já existentes, possam simplificar e tornar mais ágeis as contratações públicas e que possam ser mais eficazes no combate à pandemia, enquanto esta perdurar.

2.2 A Lei nº 13.979, de 6 de fevereiro de 2020 (alterada pela medida provisória nº 926, de 20 de março de 2020, convertida na Lei ordinária nº 14.035, de 11 de agosto de 2020)

A Lei nº 13.979, de 6 de fevereiro de 2020, alterada pela MP nº 926/20, convertida na Lei ordinária nº 14.035, de 11 de agosto de 2020, integrante do regime jurídico excepcional para as contratações públicas voltadas para o enfrentamento da pandemia, buscou exatamente simplificar e agilizar as contratações públicas, para que pudessem ser mais eficazes no combate à pandemia.

Dispõe sobre as medidas para enfrentamento da emergência de saúde pública decorrente do coronavírus, firmando expressamente em seu artigo

1º: “Esta Lei dispõe sobre as medidas que poderão ser adotadas para enfrentamento da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus responsável pelo surto de 2019” (BRASIL, 2020b).

A lei, portanto, refere-se à “emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus”, que remete ao fato já comentado de que a Organização Mundial da Saúde (OMS), em 30 de janeiro de 2020, declarou que o surto da doença causada pelo novo coronavírus (Covid-19) constitui uma Emergência de Saúde Pública de Importância Internacional e, com a expansão para escala mundial dos casos de contaminação, em 11 de março de 2020, a entidade declarou o surto uma pandemia (OMS, 2020).

A lei em comento remete à alçada do Ministro de Estado da Saúde, a definição quanto à duração da situação de emergência de saúde pública de que trata, ressaltando que tal prazo não poderá superar ao declarado pela OMS. Seus principais aspectos serão avaliados a seguir:

### 2.2.1 A dispensa de licitação voltada para aquisição de bens, serviços, inclusive de engenharia e insumos, destinados ao enfrentamento da pandemia

A lei em comento dispensa licitação para aquisição de bens, serviços, inclusive de engenharia e insumos, destinados ao enfrentamento da pandemia, enquanto a mesma perdurar. Tal novidade foi introduzida na lei sob análise pela MP nº 926/2020 (BRASIL, 2020c), convertida na Lei nº 14.035, de 11 de agosto de 2020, que atende ao pressuposto de relevância, exigido para as medidas provisórias, assim, “toda vez que o conteúdo da medida provisória editada estiver em consonância com a adoção de proposições legislativas destinadas à prática e nobilitante finalidade de debelar e/ou mitigar os efeitos da pandemia da COVID-19” (BELMONTE; MARTINEZ; MARANHÃO, 2020, p. 202).

Esta representa uma das mais relevantes medidas inseridas no regime jurídico excepcional de combate à pandemia, atendendo à agilidade que deve se fazer presente nas contratações públicas necessárias ao enfrentamento eficaz da mesma.

A mesma Medida Provisória nº 926/2020, convertida na Lei ordinária nº 14.035, de 11 de agosto de 2020, com vistas a propiciar celeridade nas contratações públicas, alterou a lei epigrafada, presumindo atendida nas dispensas de licitação que regula as condições de (BRASIL, 2020c): a) ocorrência de situação de emergência; b) necessidade de pronto atendimento da situação de emergência; c) existência de risco à segurança de pessoas, obras, prestação de serviços, equipamentos e outros bens, públicos ou particulares; e d) limitação da contratação à parcela necessária ao atendimento da situação de emergência.

Com fulcro princípio da publicidade, antes comentado, norteador da ação da Administração Pública, consoante estabelecido no *caput* do art. 37, da Constituição Federal, o legislador ordinário determinou na lei em análise, referindo-se à licitação dispensável, que todas as contratações ou aquisições, realizadas com base na lei em apreço, serão imediatamente informadas em sítio oficial específico na rede mundial de computadores, contendo informações, como o nome do contratado, o número de sua inscrição na Receita Federal do Brasil, o prazo contratual, o valor e o respectivo processo de contratação ou aquisição (BRASIL, 2020b).

Objetivando ainda a celeridade do processo de contratações públicas, a MP nº 926/2020, convertida na Lei ordinária nº 14.035, de 11 de agosto de 2020, adicionou à lei referida que, para as contratações de bens, serviços e insumos necessários ao enfrentamento da emergência: não será exigida a elaboração de estudos preliminares quando se tratar de bens e serviços comuns; o Gerenciamento de Riscos da contratação somente será exigível durante a gestão do contrato; nas contratações para aquisição de bens, serviços e insumos necessários ao enfrentamento da emergência,

será admitida a apresentação de termo de referência simplificado ou de projeto básico simplificado (BRASIL, 2020c).

Nesse contexto, ressalta-se a observação de Sampaio (2020), a qual, em trabalho com sugestivo título “A pandemia de contratações públicas em razão da Covid-19”, aponta que as inovações legislativas tornam ágeis as contratações públicas, todavia, “não afastam, em hipótese alguma, a necessidade de motivação dos atos, da explicitação de quais razões levaram a compra de determinados bens ou a contratação de determinada prestação de serviços”.

Igualmente, a emergência não pode ser pretexto para a violação dos princípios constitucionais que regem a Administração Pública, a legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência, como lembra Lima (2020). Ademais, situações excepcionais, embora exigindo soluções excepcionais, não autorizam inobservância de quaisquer preceitos legais (GONZALEZ, 2020).

Essas disposições mostram-se importantes em face da já comentada insuficiência da legislação anterior em relação à pandemia, pois são dotadas de grande impacto e abrangência, atendendo à fundada expectativa de ações excepcionais, destinadas a favorecer o combate à pandemia, permitindo que o tempo da contratação pública tenha compatibilidade com a urgência demandada pela crise sanitária.

### 2.2.2 Requisição de bens e serviços

Alguns são pessimistas em relação ao instituto que tem amparo em âmbito constitucional, no art. 5º, inciso XXV, chegando a afirmar: “resurgiu das trevas do passado a requisição administrativa” (MOREIRA, 2020). Não compartilhamos de tal pessimismo.

A lei em análise, conforme alteração determinada pela Medida Provisória nº 926, de 2020, convertida na Lei ordinária nº 14.035, de 11 de

agosto de 2020, autoriza a aquisição de bens e serviços de pessoas naturais e jurídicas, hipótese em que será garantido o pagamento posterior de indenização justa.

A título exemplificativo, nos locais onde a ocupação de leitos de hospitais públicos encontra-se próxima ao esgotamento, em função do elevado número de pacientes, as autoridades poderão requisitar, total ou parcialmente, a estrutura particular de hospitais existentes em sua jurisdição.

O Partido Socialismo e Liberdade (Psol), através da Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental, ADPF 671/DF, submetida ao Supremo Tribunal Federal, tentou tornar obrigatório tal procedimento, todavia, o relator, Ministro Ricardo Lewandowski, negou seguimento a mesma, o que foi confirmado pelo plenário da Suprema Corte.

Em seu voto, o relator destacou as razões do indeferimento da pretensão do autor:

De toda a sorte, mesmo considerada a grave crise sanitária pela qual passa o país, ainda é cedo para presumir a ocorrência de omissão dos gestores públicos, afigurando-se, no mínimo, prematuro concluir pelo descumprimento dos preceitos fundamentais apontados na inicial, em que pesem os generosos propósitos que inspiraram os seus subscritores. Por todos os ângulos que se examine a questão, forçoso é concluir que a presente ADPF não constitui meio processual hábil para acolher a pretensão nela veiculada, pois não cabe ao Supremo Tribunal Federal substituir os administradores públicos [...] nego seguimento a esta arguição de descumprimento de preceito fundamental, ficando prejudicado, por conseguinte, o exame do pedido de liminar (BRASIL, 2020d).

Tal previsão, estabelecida pela Medida Provisória, é de grande relevância, sobretudo em casos de agravamento da crise, como estratégia para o adequado enfrentamento desta, lembrando Maffini (2020) da necessidade de que sua adoção seja motivada.

Com o objetivo de se evitar longas discussões judiciais, acerca de tal medida, em confronto com outras previsões, sobretudo constitucionais,

tal previsão excepcional poderia ser antecedida ou substituída por processo de negociação entre autoridades públicas e particulares, como, aliás, tem ocorrido frequentemente nesse período, evitando-se que, em face a tais discussões, vidas pudessem sucumbir.

### 2.2.3 Da contratação com dispensa de licitação de fornecedora única inidônea

Como regra, a existência de idoneidade é condição prévia para contratação de particular pela Administração Pública, entretanto, a situação de gravidade instalada a partir da propagação da pandemia intensificou a necessidade de contratações, sobretudo para aquisição de insumos médicos, construção de estruturas provisórias de atendimento médico, aquisição de equipamentos necessários a seu funcionamento, além da contratação de profissionais para atuar em tais unidades, exigindo medidas excepcionais para equacionar tal situação.

Assim, em ambiente de escassez de tais produtos, o legislador, através da Medida Provisória nº 926/2020, convertida na Lei ordinária nº 14.035, de 11 de agosto de 2020, introduziu alteração na lei sob análise, flexibilizando a exigência legal em referência, possibilitando, de forma excepcional, a contratação de fornecedora de bens, serviços e insumos que esteja com inidoneidade declarada, com o direito de participar de licitação ou contratar com o poder público suspenso, quando se tratar, comprovadamente, de única fornecedora do bem ou serviço a ser adquirido (BRASIL, 2020c).

Em apoio à previsão destacada, Camarão propõe a seguinte reflexão: “seria razoável deixar a sociedade sem o atendimento de uma necessidade relevante, sensível, prestigiando a restrição aplicada?” (2020, p. 8).

A situação prevista, de aquisição de bens e a contratação de serviços em questão, não envolve apenas equipamentos novos, se o fornecedor se

responsabilizar pelas plenas condições de uso e funcionamento do bem adquirido. Tal previsão amplia a possibilidade de aquisição de bens, serviços e insumos, em momento de limitada oferta no mercado, favorecendo o combate à pandemia.

#### 2.2.4 Flexibilização de requisitos de habilitação

O regime jurídico excepcional, no qual está inserida a lei sob análise, avança na flexibilização de normas, estabelecendo, quando houver restrição de fornecedores ou de prestadores de serviço, que a autoridade competente, excepcionalmente e mediante justificativa, poderá dispensar a apresentação de documentação relativa à regularidade fiscal. Poderá, ainda, dispensar o cumprimento de 1 (um) ou mais requisitos de habilitação.

Não poderá, entretanto, dispensar a exigência de apresentação de prova de regularidade trabalhista e o cumprimento do disposto no inciso XXXIII, do caput do art. 7º, da Constituição Federal, referente à proibição de trabalho noturno, perigoso ou insalubre a menores de dezoito e de qualquer trabalho a menores de 16 (dezesesseis) anos, salvo na condição de aprendiz, a partir de 14 (quatorze) anos. Tal previsão amplia os horizontes das contratações públicas, contribuindo para torná-las mais céleres (BRASIL, 2020b).

#### 2.2.5 Licitação na modalidade de Pregão: Redução de prazos

Destaca-se, no regime jurídico excepcional, no qual está inserida a lei sob análise, a inovação introduzida pela MP nº 926/2020, convertida na Lei ordinária nº 14.035, de 11 de agosto de 2020, estabelecendo que, nos casos de licitação na modalidade pregão, eletrônico ou presencial, cujo objeto seja a aquisição de bens, serviços e insumos necessários ao enfrentamento da emergência, os prazos dos procedimentos licitatórios serão reduzidos pela metade, favorecendo a celeridade na contratação.

Estabelece, também, que os recursos oriundos dos procedimentos licitatórios em questão terão apenas efeito devolutivo e não suspensivo, para que a contratação não seja paralisada, sem prejuízo à necessária agilidade que deve prevalecer no combate à pandemia.

#### 2.2.6 Dispensa de audiência pública antecedente à licitação

Preconiza a lei em comento que fica dispensada a realização prévia de audiência pública em licitações de grande porte que especifica. Assim, tal previsão, inexistente no regime jurídico anterior, inserida na lei em comento, igualmente impacta nas contratações públicas, favorecendo agilidade nas contratações de maior porte.

#### 2.2.7 Contratos firmados: duração, acréscimos e supressões

Assenta a lei em apreço, em aditivo inserido pela Medida Provisória nº 926, de 2020, convertida na Lei ordinária nº 14.035, de 11 de agosto de 2020, que os contratos regidos por ela terão prazo de duração de até seis meses, podendo, todavia, haver prorrogação, por períodos sucessivos, enquanto perdurar a necessidade de enfrentamento da situação de emergência de saúde pública (BRASIL, 2020b), podendo ainda haver previsão de que os contratados fiquem obrigados a aceitar, nas mesmas condições contratuais, acréscimos ou supressões ao objeto contratado, em até 50% do valor inicial atualizado do contrato (BRASIL, 2020b).

Tais previsões, decorrentes do Princípio da Supremacia do Interesse Público, subsistente em nosso sistema normativo (BARROSO, 2017, p. 95), igualmente atendem à necessidade da Administração Pública, impactando favoravelmente nas contratações destinadas ao combate eficaz à pandemia, uma vez que possibilitam aos administradores públicos contar com mecanismos que imprimem maior dinamismo à contratação, favorecendo o interesse público.

### 2.2.8 Importação de produtos sujeitos à vigilância sanitária sem registro na Anvisa

Outro aspecto inovador, integrante da lei em apreço, é a possibilidade de importação de produtos sujeitos à vigilância sanitária, sem registro na Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa), com vistas a favorecer o combate à pandemia, observando critérios e exigências estabelecidos na lei em evidência, como a necessidade de que tais produtos sejam registrados por autoridade sanitária estrangeira e previstos em ato do Ministério da Saúde, fundando-se a aquisição em evidências científicas, análises sobre as informações estratégicas em saúde e limitadas no tempo e no espaço ao mínimo indispensável à promoção e à preservação da saúde pública (BRASIL, 2020b).

Tal previsão favorece as possibilidades de aquisição, principalmente de insumos médicos, em momento de desequilíbrio entre a balança da oferta e da procura que ocorre em escala mundial, favorecendo as contratações públicas, posto que os procedimentos técnicos e burocráticos da Anvisa demandam tempo, que se mostra incompatível com a agilidade requerida para o combate a um vírus que dizima centenas de vidas a cada dia.

## 3 DA GOVERNANÇA E DO *COMPLIANCE*

Tais flexibilizações, trazidas pelo regime jurídico excepcional para o combate à pandemia, incidentes sobre as contratações públicas, atendem à urgência necessária para enfrentar a crise sanitária, todavia, despertam fundada preocupação quanto à possibilidade de que tais medidas possam gerar fragilidades, tornando imperiosa a necessidade de fortalecimento da governança, com o estabelecimento e aprimoramento de programas de *compliance*, com vistas a evitar ou reduzir casos de desvios de finalidade, fraudes e corrupção. Nesse contexto, termos como governança e *com-*

*pliance* são frequentemente referidos, sendo conveniente resgatar alguns aspectos pertinentes aos mesmos.

### 3.1 Da governança

Em relação à governança no setor público, esta compreende essencialmente “os mecanismos de liderança, estratégia e controle postos em prática para avaliar, direcionar e monitorar a atuação da gestão, com vistas à condução de políticas públicas e à prestação de serviços de interesse da sociedade” (BRASIL, 2020e).

A governança pressupõe diretrizes, tais como: definir claramente as funções das organizações, competências e responsabilidades dos membros das instâncias superiores de governança, estruturas de aconselhamento, apoio e informação de boa qualidade e um sistema eficaz de gestão de risco, com responsabilidades, das quais se deve prestar contas (BRASIL, 2020e).

Além disso, são relevantes as observações de que: “é perceptível que o conceito de governança corporativa está relacionado à *accountability* – entendido como a responsabilidade em prestar contas”. E, relativamente aos princípios de governança na gestão pública, que uma boa governança pública, à semelhança da corporativa, está apoiada em quatro princípios: relações éticas; conformidade em todas as suas dimensões; transparência; e prestação responsável de contas (MATIAS-PEREIRA, 2014, p. 90-92).

Assim, relativamente aos pilares norteadores da governança, estes são a transparência, a equidade, a responsabilidade, que gera a obrigação de prestação de contas, e o *compliance*.

### 3.2 Do *compliance*

Relativamente ao *compliance*, é fundamentalmente o dever de estar em conformidade com leis, atos, regras, controles internos e externos,

políticas e diretrizes estabelecidas. Destina-se a gerenciar os controles internos, a examinar e prevenir os riscos operacionais, a desenvolver programas de melhoria contínua, estabelecer normas técnicas, realizar auditorias periódicas, além de analisar e prevenir fraudes.

A doutrina tem produzido diversas conceituações, no que é pertinente ao *compliance*, inexistindo uniformidade quanto a tal aspecto, como o conceito que segue:

O *compliance* público poderia ser conceituado como sendo o programa normativo de integridade ou conformidade elaborado pelos órgãos e entidades da Administração Pública que, abarcando um conjunto de mecanismos e procedimentos setoriais, se destinaria a promover uma eficaz, eficiente e efetiva análise e gestão de riscos decorrentes da implementação, monitoramento e execução das políticas públicas, procuraria promover um fortalecimento tanto da comunicação interna, como da interação entre os órgãos e entidades da Administração Pública na gestão das políticas públicas, traria uma maior segurança e transparência das informações e, por essa razão, promoveria um incentivo à denúncia de irregularidades e controle da corrupção (MESQUITA, 2019).

### 3.3 Compliance na legislação

No curso dos últimos anos, considerando a necessidade de dar cumprimento aos princípios constitucionais da legalidade, eficiência, impessoalidade, publicidade e moralidade e visando o atendimento do interesse público, diversas iniciativas detiveram-se a estabelecer, em âmbitos diversos, mecanismos aptos a favorecer a boa governança e o *compliance*. Dentre estas, poder-se-iam destacar, na ordem cronológica das respectivas publicações: a Lei nº 13.303, de 30 junho 2016; o Decreto nº 9203, de 22 de novembro de 2017; a Portaria nº 1.089, de 25 de abril de 2018 e a Lei nº 13.848, 25 de junho de 2019, adiante analisadas.

### 3.3.1 Lei nº 13.303, de 30 junho 2016

Dispõe a lei em apreço sobre o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias, alcançando tais entes em todas as instâncias federativas: União, Estados, Distrito Federal e Municípios, que tenham por finalidade a exploração de atividade econômica de produção ou comercialização de bens ou de prestação de serviços, ainda que a atividade econômica esteja sujeita ao regime de monopólio da União ou se caracterize pela prestação de serviços públicos.

Estabelece a lei em referência que o estatuto dos entes que regula deverá observar, dentre outros aspectos, regras de governança corporativa, de transparência e de estruturas, práticas de gestão de riscos e de controle interno (BRASIL, 2016).

Com vistas a propiciar independência à área responsável pela verificação de cumprimento de obrigações e de gestão de riscos, prevê que esta se vinculará ao diretor-presidente e será comandada por diretor estatutário, estabelecendo que o próprio estatuto social preveja suas atribuições, evitando manipulações casuísticas.

Com o intuito de alcançar e prevenir possibilidade de ocorrência de irregularidades que envolvam a figura do diretor-presidente ou omissão deste em irregularidades de que tiver conhecimento, determina que o estatuto social preveja a possibilidade de que a área de *compliance* se reporte diretamente ao Conselho de Administração em tais situações.

### 3.3.2 Decreto nº 9203, de 22 de novembro de 2017

O Decreto epigrafado dispõe sobre a política de governança da Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional, definindo os limites de importantes elementos, como a governança pública, a gestão de riscos, os princípios e as diretrizes da governança pública, além dos

mecanismos para o exercício da governança pública (BRASIL, 2017).

Com referência aos princípios que devem ser observados pela governança pública, enumera-se: a capacidade de resposta, a integridade, a confiabilidade, a melhoria regulatória, a prestação de contas, a responsabilidade e a transparência.

Dentre inúmeras diretrizes a serem observadas pela governança pública, destaca-se a de implementar controles internos fundamentados na gestão de risco, que privilegia ações estratégicas de prevenção.

Nos termos do Decreto sob análise, a alta administração das organizações da Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional deverá estabelecer, manter, monitorar e aprimorar sistema de gestão de riscos e controles internos “com vistas à identificação, à avaliação, ao tratamento, ao monitoramento e à análise crítica de riscos que possam impactar a implementação da estratégia e a consecução dos objetivos da organização no cumprimento da sua missão institucional” (BRASIL, 2017).

Dispõe ainda que os entes regulados deverão instituir programa de integridade, com o objetivo de promover a adoção de medidas e ações destinadas à prevenção, à detecção, à punição e à remediação de fraudes e atos de corrupção, contando com o comprometimento da alta administração, com análise, avaliação e gestão dos riscos associados ao tema da integridade, com permanente monitoramento do programa de integridade.

### 3.3.3 Portaria nº 1.089, de 25 de abril de 2018

A Portaria epigrafada, do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União, elabora orientações para que os órgãos e as entidades da Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional, adotem procedimentos para a estruturação, a execução e o monitoramento de seus programas de integridade.

Considera-se programa de integridade o “conjunto estruturado de medidas institucionais voltadas para a prevenção, detecção, punição e remediação de fraudes e atos de corrupção, em apoio à boa governança” (BRASIL, 2018).

A Portaria detém-se a estabelecer três fases e procedimentos para a estruturação, a execução e o monitoramento dos programas de integridade dos órgãos e as entidades da Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional.

A primeira fase destinar-se-ia à instituição do programa de integridade, com constituição de unidade de gestão da integridade. A segunda fase destinar-se-ia à aprovação dos planos de integridade, contendo seus objetivos, a caracterização geral do órgão ou entidade, a identificação dos principais riscos para a integridade e as medidas para seu tratamento, além de outros aspectos.

Já na terceira fase, os entes regulados deveriam iniciar a execução e o monitoramento de seu programa de integridade, com base nos planos de integridade, expandindo o alcance de seu programa para as políticas públicas por eles implementadas e, ainda, para seus fornecedores, além de outras organizações públicas ou privadas com as quais se relacione.

### 3.3.4 Lei nº 13.848, 25 de junho de 2019

A lei epigrafada dispõe sobre a gestão, a organização, o processo decisório e o controle social no âmbito das agências reguladoras, que, dentre outros aspectos, são detentoras de natureza especial, caracterizada pela ausência de tutela ou de subordinação hierárquica, pela autonomia funcional, decisória, administrativa e financeira e pela investidura a termo de seus dirigentes e estabilidade durante os mandatos, além de se submeter ao controle externo exercido pelo Congresso Nacional, com auxílio do Tribunal de Contas da União.

Pelos termos da lei em referência, as agências reguladoras devem adotar práticas de gestão de riscos e de controle interno, além de elaborar e divulgar programa de integridade, objetivando a promoção de medidas e ações institucionais, voltadas para a prevenção, detecção, punição e remediação de fraudes e de atos de corrupção.

### 3.4 Da imprescindível observância de *compliance*, na vigência dos regimes jurídicos excepcionais voltados para o combate à pandemia

Como visto, diversas iniciativas legislativas buscaram estabelecer as bases de boa governança, com efetivos programas de integridade.

A abrangência de tais iniciativas, todavia, não alcança ainda todas as esferas da federação. Assim, não raramente, a doutrina tem apontado a pressão social pela adoção de boa governança, com adequados programas de integridade, vinculando a ausência de programas de *compliance*, com casos de desvio de finalidade, corrupção e fraude, apontando a necessidade de incorporação das noções de integridade e conformidade nas instituições que integram a Administração Pública. É nesse sentido que comentam Rezende e Acocella (2019).

No mesmo sentido, posicionam-se outros autores, a partir das novas possibilidades de aquisições diretas de bens, serviços e obras, afirmando que “cresce a preocupação da população sobre a possibilidade de desvios dos recursos públicos e a ausência de fiscalização nesses procedimentos” (TELES, 2020), preocupação, aliás, precedente à pandemia (COSTA, 2016, p.10), que se ampliou no curso dessa.

As flexibilizações, trazidas pelo regime jurídico excepcional, incidentes sobre as contratações públicas para o combate à pandemia, implicaram em mudanças nas formas de contratação, destacando-se a maior amplitude da dispensa de licitação, atendendo à urgência necessária frente à crise sanitária.

Por outro lado, tais flexibilizações despertaram fundada preocupação quanto à possibilidade de que tais medidas possam gerar fragilidades, tornando imperiosa a necessidade de fortalecimento da governança, com estabelecimento e aprimoramento de programas de *compliance*, de forma ampla, em todas as instâncias federativas, buscando o aprimoramento da conformidade dos atos administrativos, com compatibilidade às regras internas e à legislação, com vistas a evitar ou reduzir casos de desvios de finalidade, fraudes e corrupção.

Destacam, também, Rezende e Acocella (2019), a necessidade de ampliação das previsões legais referentes à governança e ao *compliance*, para a Administração Pública direta, levando os órgãos de controle, diante das lacunas, a expedir inúmeras recomendações aos órgãos e gestores públicos, “com a finalidade de difundir a adoção de mecanismos e procedimentos internos de integridade, auditoria e incentivo à denúncia de irregularidades, bem como a aplicação de códigos de ética e de conduta”.

Ademais, apontam relevante aspecto relacionado à vulnerabilidade do *compliance* público:

Paralelamente, a grande – e talvez maior – vulnerabilidade do *compliance* público encontra-se nas mais diversas relações estabelecidas entre os agentes públicos e privados, sejam estes usuários ou prestadores de serviço, sejam fornecedores, empresas em geral ou organizações do terceiro setor. É inegável, por exemplo, que, em nosso país, as licitações e contratações públicas, a expedição de atos de autorização, permissão e congêneres, o exercício do poder de polícia e a fiscalização exercida pelos órgãos de regulação têm se revelado uma porta aberta para fraudes e desvios de conduta (REZENDE; ACOCELLA, 2019).

Outra preocupação que não pode ser desconsiderada é a externada por Canelas (2020): “a auditoria interna não impede a existência de auditorias externas do Ministério Público e do Tribunal de Contas, haja vista que muitas vezes as auditorias internas são frustradas, porquanto quem as realiza é companheiro de trabalho do investigado”.

A realidade atual, vivenciada em pleno curso da pandemia, mostra que a preocupação referida pelos autores não pode ser considerada desrazoada, uma vez que o Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro identificou possíveis irregularidades na compra feita pela Secretaria Estadual de Saúde, de 50 mil testes rápidos, para detecção do novo coronavírus, no montante de R\$ 9 milhões (RIO DE JANEIRO, 2020a).

Chamam atenção fatos peculiares, como: a) a antecipação do pagamento integral do contrato, sem observar as medidas de precaução recomendadas pela Procuradoria-Geral do Estado do Rio de Janeiro; b) a inexistência de justificativa para o quantitativo demandado; c) a ausência de explicação sobre a redução do percentual de garantia do contrato; d) a falta de parecer jurídico anterior à contratação; e) a estimativa de preço baseada em apenas uma empresa; f) o termo de referência do contrato previa a entrega imediata, a empresa entregou o material com um atraso de quase três meses; g) os testes entregues eram de marcas distintas da contratada, sem a respectiva aprovação técnica (RIO DE JANEIRO, 2020a).

O Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro acolheu Representação formulada pela Secretaria Geral de Controle Externo, Processo nº 102.739-6/2020, tendo como relatora a Conselheira Substituta Andrea Siqueira Martins, que destacou em seu voto:

No que tange à estimativa de preços, e a partir dos elementos que instruem o aludido processo SEI, averiguou o corpo técnico que a pesquisa de mercado fora realizada com base em apenas uma fonte de referência, qual seja, a pesquisa junto a possíveis fornecedores, potencialmente frustrando a participação de outros interessados, sob a justificativa genérica, e aparentemente uniforme, de enfrentamento à pandemia de coronavírus, o que viola o citado decreto, o qual determina que a estimativa de preços seja realizada, sempre que possível, mediante três fontes de referência (RIO DE JANEIRO, 2020a).

Destaca-se que, dentro de sua função institucional, o Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro, em razão do reconhecimento da situação de emergência de saúde pública em decorrência da Covid-19, por parte do Governo do Estado (Decreto nº 46.973/2020), e de outros municípios jurisdicionados daquela Corte de Contas, editou Nota Técnica com orientações acerca de procedimentos de contratação, direta ou mediante licitação, previstas na Lei nº 13.979/2020, que dispõe sobre as medidas para enfrentamento da emergência de saúde pública decorrente do coronavírus “no intuito de colaborar com os gestores estaduais e municipais, a fim de oferecer referências técnicas e segurança jurídica à aquisição de bens e prestação de serviços necessários ao enfrentamento da pandemia” (RIO DE JANEIRO, 2020b).

Tais fatos evidenciam, não deixando margem para dúvidas, a importância da boa governança, pautada em rígidos programas de *compliance*, aparelhados para a observância de leis e regulamentos internos, e voltada para o adequado uso dos recursos públicos, com mecanismos capazes de inibir ou reduzir os desvios de finalidade, fraudes e corrupção.

No outro extremo do país, o Tribunal de Contas do Amazonas, no exercício de sua relevante função institucional, também editou Nota Técnica com orientações aos jurisdicionados, notadamente os gestores públicos, orientando sobre os aspectos legais que envolvem situações de calamidade, assim como a legislação excepcional que regulamenta o enfrentamento da crise sanitária, para favorecer a tomada de decisões relativas ao combate à pandemia (AMAZONAS, 2020).

Tal norma não foi suficiente para evitar irregularidades: o governo do Amazonas comprou 28 respiradores, não em uma regular importadora de equipamentos médicos, mas em uma importadora de vinhos de Manaus. Não bastasse tal fato peculiar, os aparelhos são inadequados para tratamento de pacientes de Covid-19. Somado a tal detalhe, foram ainda adquiridos com dispensa de licitação, por R\$ 2,9 milhões, com valor médio

superior a R\$ 103 mil para cada aparelho. O mesmo aparelho comprado pelo governo do Amazonas, segundo apurou a plataforma UOL, é vendido por revendedores nacionais ao preço de R\$ 25 mil (CARVALHO, 2020).

Tais exemplos, ocorridos nos estados do Amazonas e Rio de Janeiro, com governadores submetidos a *impeachment*, corroboraram as observações doutrinárias anteriores, no sentido da fragilidade do *compliance* público (REZENDE; ACOCELLA, 2019), localizadas nas diversas relações estabelecidas entre os agentes públicos e privados.

Evidencia-se, ainda, a já apontada necessidade do estabelecimento ou aprimoramento da governança, com a implementação e o fortalecimento de adequados mecanismos de *compliance*, em todas as esferas federativas, com pleno atendimento aos princípios constitucionais da legalidade, eficiência, impessoalidade, publicidade e moralidade, buscando o aprimoramento da conformidade dos atos administrativos e das ações administrativas, com as regras internas e a legislação reguladora, para prevenir desvios de finalidade e corrupção.

Nos exemplos referidos nos dois estados, uma adequada governança, erigida sob rígidos padrões de *compliance*, observaria que a própria MP nº 926/2020 (BRASIL, 2020c), convertida na Lei ordinária nº 14.035, de 11 de agosto de 2020, estabeleceu, para que não fique aleatória a contratação, já favorecida pela dispensa de licitação, que as estimativas dos preços relativos à contratação sejam obtidos por meio de, no mínimo, um dos seguintes parâmetros: a) Portal de Compras do Governo Federal; b) pesquisa publicada em mídia especializada; c) sítios eletrônicos especializados ou de domínio amplo; d) contratações similares a de outros entes públicos; ou e) pesquisa realizada com os potenciais fornecedores.

Assim, a implementação de programas de integridade pode restabelecer a confiança abalada por escândalos, como os já referidos (ZILLOTTO, 2020). Vieira (2020) afirma que o desafio maior está na criação de um novo modelo de Administração Pública e, mais particularmente, de

contratação pública, no qual se possa vislumbrar “procedimentos mais flexíveis, mais transparentes e menos formalistas e, conseqüentemente, capazes de ser mais efetivos na mitigação dos efeitos da corrupção”.

A situação em apreço, corrobora as reflexões anteriormente externadas, pertinentes à imperiosa necessidade da boa governança, tendo, em um de seus pilares, um eficaz programa de *compliance*, com vistas a evitar ou reduzir eventos da espécie, pelo rigor de barreiras programáticas e normativas, impostas aos processos de aquisição, com ou sem licitação, notadamente na vigência dos regimes excepcionais de combate à pandemia, que flexibilizaram inúmeras normas, sem prescindir da necessária agilidade exigida para o momento.

#### 4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O objetivo geral do estudo configurou-se em analisar os regimes jurídicos excepcionais e transitórios, incidentes sobre as contratações públicas, estabelecidos para o enfrentamento eficaz da pandemia, gerando a necessidade de implementação e fortalecimento de programas de *compliance*, aptos a evitar ou reduzir casos de desvios de finalidade, fraudes e corrupção.

O resgate das regras e dos princípios que devem ser observados pela administração pública possibilitou vislumbrar a fotografia do arcabouço jurídico existente, concluindo pela sua insuficiência para o enfrentamento da pandemia, como, aliás, parte da doutrina vem apontando (JUSTEN FILHO, 2020).

É que a magnitude da crise passou a exigir políticas públicas específicas, aptas a minimizar o impacto da pandemia, além da adoção de novas fórmulas legislativas, detentoras de suficiente qualidade para promover, sobretudo, agilidade nas contratações e, como visto, estas vieram e impactaram positivamente nas contratações públicas.

Foram analisadas novas fórmulas legislativas, implementadas pelo regime jurídico excepcional para o combate eficaz da pandemia, possibilitando contratações públicas dotadas de agilidade, que flexibilizaram procedimentos, criaram novas possibilidades de dispensa de licitação, reduziram burocracia e exigências legais.

Com fulcro em tais previsões legais, está sendo possível efetivar contratações imediatas, para construção de hospitais de campanha, compra de insumos, contratação de pessoal etc., que não poderiam esperar para se concretizarem pela via de uma contratação prevista no padrão anterior, mudanças legislativas que, se propostas em tempo de normalidade, poderiam ser consideradas afrontosas a diversos preceitos de ordem constitucional, mas, presentemente, revestiram-se como imprescindíveis ao combate à pandemia, privilegiando um dos pilares constitucionais, no que é pertinente aos direitos fundamentais: o direito à vida.

Assim, a fração do objetivo geral do estudo, de analisar os regimes jurídicos excepcionais e transitórios incidentes sobre as contratações públicas, estabelecidos para o enfrentamento eficaz da pandemia, efetivou-se com a análise de tais instrumentos inovadores.

Relativamente à fração do objetivo geral do estudo, quanto à necessidade de implementação e fortalecimento de programas de *compliance*, aptos a evitarem ou reduzirem casos de desvios de finalidade, fraudes e corrupção, foi visto, como resultado da análise, que tal é imperativo e imprescindível, o que é reforçado pelos exemplos avaliados, ocorridos em dois estados brasileiros, com governadores submetidos a processos de *impeachment*.

Quanto ao problema de pesquisa, o trabalho buscou responder se as flexibilizações de regras, decorrentes dos regimes jurídicos excepcionais, ampliam as possibilidades de desvios de finalidade, fraudes e corrupção, impondo a necessidade do estabelecimento e fortalecimento de programas de *compliance*.

Restou inequívoco que as necessárias flexibilizações propiciadas pelos regimes jurídicos excepcionais, destinadas ao efetivo combate à pandemia, incidentes sobre as contratações públicas, notadamente envolvendo o campo das licitações, ao mesmo tempo em que efetivamente favoreceram o combate à crise sanitária, criaram fragilidades, tornando imperioso e imprescindível o estabelecimento da boa governança, erigida sobre os pilares de rígidos programas de *compliance*, em todas as esferas da federação, aptos a inibir ou minorar casos de desvios de finalidade, fraudes e corrupção.

Exemplos claros de tal situação são os casos analisados, ocorridos no Rio de Janeiro e no Amazonas, que também ocorreram em várias unidades da federação, onde as flexibilizações do regime jurídico excepcional foram utilizadas de forma indevida, estando inclusive os governadores de tais estados submetidos a processo de *impeachment*, ficando, dessa forma, evidenciada a nossa conclusão sobre a ampliação de fraudes, desvios e corrupção, a partir das flexibilizações possibilitadas pelo regime jurídico excepcional.

Assim, diante do estabelecimento dos regimes jurídicos excepcionais e transitórios para combate à pandemia, é possível concluir, como contribuição e resultado da presente análise, que estes dotaram as contratações públicas de maior celeridade e efetividade, todavia, fragilidades, estão sendo observadas, no que é pertinente ao uso dos recursos públicos despendidos, tornando, em nossa opinião, imperiosa a necessidade do estabelecimento ou aprimoramento da boa governança, em todas as instâncias federativas, assentada em rígidos programas de *compliance*.

Ainda como contribuição e resultado da presente análise, entendemos necessária, a exemplo das iniciativas legislativas antes referidas, a estruturação ou aprimoramento, execução e monitoramento de programas de integridade, em todos os órgãos e entidades da Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional, bem como em todos os entes correspondentes nos estados, municípios e Distrito Federal.

Estabelecidas as medidas referidas, cumpriria a execução e o monitoramento do programa de integridade, com fulcro nos planos de integridade aprovados, para tornar efetivos e concretos seus dispositivos nas políticas públicas desenvolvidas, buscando sua disseminação, para outras entidades de seu relacionamento, como outras organizações públicas ou privadas, incluindo seus fornecedores (BRASIL, 2018).

Tais ações, para as quais seriam recomendáveis prévias iniciativas legislativas, onde inexistentes, necessitariam do efetivo envolvimento da alta administração dos poderes da república, das organizações da Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional, Distrito Federal, Estados e Municípios, para estabelecer, manter, monitorar e aprimorar práticas de gestão de riscos e controles internos, como mecanismos voltados para ações estratégicas destinadas à prevenção, à detecção e à remediação de fraudes e atos de corrupção.

Dessa forma, diante do excepcional cenário propiciado pela pandemia, a Administração Pública, mais do que nunca, deve, permanentemente, adaptar-se, com a conformação de seus meios de atuação e suas políticas públicas, notadamente voltadas para suas contratações, estabelecendo e aprimorando seus mecanismos de *compliance*, com vistas ao efetivo cumprimento dos preceitos legais, das aspirações sociais e do interesse público.

## REFERÊNCIAS

AMAZONAS. Tribunal de Contas do Estado do Amazonas. **Nota técnica do TCE-AM para enfrentamento do Covid-19**. Manaus: TCE-AM, 2020. Disponível em: <https://bit.ly/32Oc12R>. Acesso em: 6 nov. 2020.

BARROSO, L. R. **Curso de direito constitucional contemporâneo: os conceitos fundamentais e a construção do novo modelo**. 6. ed. São Paulo: Saraiva, 2017.

BELMONTE, A. A.; MARTINEZ, L.; MARANHÃO, N. (coord.). **O direito do trabalho na crise da Covid-19**. Salvador: JusPodivm, 2020. Disponível em: <https://bit.ly/36IiEVs>. Acesso em: 6 nov. 2020.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: <https://bit.ly/32O3YmL>. Acesso em: 6 nov. 2020.

BRASIL. **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. Brasília, DF: Senado Federal, 2020a. Disponível em: <https://bit.ly/3f2ycHx>. Acesso em: 6 nov. 2020.

BRASIL. **Decreto nº 9.203, de 22 de novembro de 2017**. Dispõe sobre a política de governança da Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional. Brasília, DF: Presidência da República, 2017. Disponível em: <https://bit.ly/31AuPdm>. Acesso em: 6 nov. 2020.

BRASIL. **Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993**. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Brasília, DF: Presidência da República, 1993. Disponível em: <https://bit.ly/3f2AzKr>. Acesso em: 6 nov. 2020.

BRASIL. **Lei nº 13.303, de 30 junho 2016**. Dispõe sobre o estatuto jurídico da empresa pública, da sociedade de economia mista e de suas subsidiárias. Brasília, DF: Presidência da República, 2016. Disponível em: <https://bit.ly/3pzv9eI>. Acesso em: 6 nov. 2020.

BRASIL. **Lei nº 13.848, de 25 de junho de 2019.** Dispõe sobre a gestão, a organização, o processo decisório e o controle social das agências reguladoras. Brasília, DF: Presidência da República, 2019. Disponível em: <https://bit.ly/32QgamL>. Acesso em: 6 nov. 2020.

BRASIL. **Lei nº 13.979, de 6 de fevereiro de 2020.** Dispõe sobre as medidas para enfrentamento da emergência de saúde pública decorrente do coronavírus. Brasília, DF: Presidência da República, 2020b. Disponível em: <https://bit.ly/36Fyqk7>. Acesso em: 6 nov. 2020.

BRASIL. **Medida Provisória nº 926/20, de 20 de março de 2020.** Dispõe sobre as medidas para enfrentamento da emergência de saúde pública decorrente do coronavírus. Brasília, DF: Presidência da República, 2020c. Disponível em: <https://bit.ly/3nyAUY3>. Acesso em: 6 nov. 2020.

BRASIL. Portaria nº 1.089, de 25 de abril de 2018. Portaria do Ministério da Transparência e Controladoria-Geral da União, que estabelece orientações para que os órgãos e as entidades da Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional adotem procedimentos para estruturação, execução e monitoramento de seus programas de integridade. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 26 abr. 2018. Disponível em: <https://bit.ly/3n-xz3CO>. Acesso em: 6 nov. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Arguição de Descumprimento de Preceito Fundamental 671/DF.** Negou seguimento. Relator: Min. Ricardo Lewandowski, 2020. Brasília, DF: STF, 2020d. Disponível em: <https://bit.ly/35ynhLM>. Acesso em: 6 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Governança no Setor Público.** Brasília, DF: TCU, 2020e. Disponível em: <https://bit.ly/3f6xY23>. Acesso em: 6 nov. 2020.

CAMARÃO, T. (coord.). **Impacto da Covid-19 nas contratações públicas**. Belo Horizonte: Fórum, 2020. Disponível em: <https://bit.ly/31FA63o>. Acesso em: 6 nov. 2020.

CANELAS, E. C. T. Crimes contra a administração pública em época de pandemia causada pelo Covid-19. **Jus Navigandi**, Teresina, maio 2020. Disponível em: <https://bit.ly/3kxvgnr>. Acesso em: 6 nov. 2020.

CARVALHO, R. TCE recomenda afastar Secretária do Amazonas por sobrepreço em respiradores. **UOL**, Manaus, 2020. Disponível em: <https://bit.ly/2HaDXGC>. Acesso em: 6 nov. 2020.

COSTA, C. C. M. **Dinheiro público pelo ralo**: ensaios em gestão e corrupção. 2016. Tese (Doutorado em Administração Pública e Governo) – Escola de Administração de Empresas de São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2016. Disponível em: <https://bit.ly/36FB9dl>. Acesso em: 6 nov. 2020.

FARIA, C. F.; RIBEIRO, M. W. L. Aspectos gerais da inexigibilidade e da dispensa de licitação na lei federal nº 8.666/93. **Revista Científica Semana Acadêmica**, Fortaleza, v. 1, n. 197, 2020. Disponível em: <https://bit.ly/3nu9FxT>. Acesso em: 6 nov. 2020.

FIGUEIREDO, J. G.; VERNECK, M. N. S. Contratação direta na administração pública realizada por dispensa e inexigibilidade de licitação. **Revista Científica Semana Acadêmica**, Fortaleza, v. 1, n. 197, 2020. Disponível em: <https://bit.ly/35FCJg5>. Acesso em: 6 nov. 2020.

GONZALEZ, G. A. F. A pandemia de contratações públicas sem licitações em tempos de Covid-19. **Direitonet**, [s. l.], 11 jul. 2020. Disponível em: <https://bit.ly/38MSLqd>. Acesso em: 6 nov. 2020.

HIGA, A. As medidas de enfrentamento ao Covid-19 no âmbito das contratações públicas – breves notas sobre a Lei Federal n. 13.979/2020. **Direito do Estado**, [s. l.], 6 mar. 2020. Disponível em: <https://bit.ly/38RSEtt>. Acesso em: 6 nov. 2020.

HUNGARO, L. A. As cautelas necessárias para que a contratação por inexibibilidade de licitação não se torne fraudulenta sob as lentes da improbidade administrativa. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, set. 2018. Disponível em: <https://bit.ly/3kB15f8>. Acesso em: 6 nov. 2020.

JUSTEN FILHO, M. Um novo modelo de licitações e contratações administrativas? **Justen Pereira Oliveira e Talamini**, São Paulo, 2020. Disponível em: <https://bit.ly/3kBUREL>. Acesso em: 6 nov. 2020.

LIMA, L. H. Covid-19 e compras públicas. **GenJuridico**, São Paulo, 24 abr. 2020. Disponível em: <https://bit.ly/3f8dtII>. Acesso em: 6 nov. 2020.

MAFFINI, R. C. Covid-19 e requisições administrativas: compreensão e limites de um novo instrumento antigo. **Direito do Estado**, [s. l.], 4 abr. 2020. Disponível em: <https://bit.ly/35yHgR6>. Acesso em: 6 nov. 2020.

MAGENTA, M. Coronavírus em esgoto de 4 países antes de surto na China aumenta mistério sobre origem do vírus. **BBC News Brasil**, Londres, 9 jul. 2020. Disponível em: <https://bbc.in/3pyvC0x>. Acesso em: 6 nov. 2020.

MATIAS-PEREIRA, J. **Curso de administração pública: foco nas instituições e ações governamentais**. 4. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

MEIRELLES, H. L.; BURLE FILHO, J. E. **Direito administrativo brasileiro**. 42. ed. São Paulo: Malheiros, 2016.

MESQUITA, C. B. C. O que é compliance público? Partindo para uma Teoria Jurídica da Regulação a partir da Portaria nº 1.089 (25 de abril de 2018) da Controladoria-Geral da União (CGU). **Revista de Direito Setorial e Regulatório**, Brasília, DF, v. 5, n. 1, p. 147-182, 2019. Disponível em: <https://bit.ly/32QkceT>. Acesso em: 6 nov. 2020.

MOREIRA, E. B. Requisição administrativa em tempos de pandemia: seis desafios e um novo conceito. **Revista Direito do Estado**, n. 461, 2020. Disponível em: <https://bit.ly/3pz4Ntd>. Acesso em: 6 nov. 2020.

NOVO, B. N. Inexigibilidade de licitação. **Revista Jus Navigandi**, Teresina, nov. 2018. Disponível em: <https://bit.ly/36MCf7c>. Acesso em: 6 nov. 2020.

ORGANIZAÇÃO PANAMERICANA DE SAÚDE. Folha informativa Covid-19: escritório da OPAS e da OMS no Brasil. OPAS: Brasília, DF, 2020. Disponível em: <https://bit.ly/38M2HjE>. Acesso em: 6 nov. 2020.

REZENDE, R. C.; ACOCELLA, J. Compliance na Administração Pública. **Genjurídico**. São Paulo, 31 jul. 2019. Disponível em: <https://bit.ly/3f5Qrvy>. Acesso em: 6 nov. 2020.

RIO DE JANEIRO (Estado). Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro. Covid-19: SES deverá esclarecer irregularidades na contratação de testes. **TCE-RJ**, Rio de Janeiro, 8 jul. 2020a. Disponível em: <https://bit.ly/35CUhcG>. Acesso em: 6 nov. 2020.

RIO DE JANEIRO (Estado). Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro. **Nota Técnica 001/2020**. TCE-RJ, Rio de Janeiro, 6 abr. 2020b. Disponível em: <https://bit.ly/3lDs7DE>. Acesso em: 6 nov. 2020.

SAMPAIO, A. S. A pandemia de contratações públicas em razão do Covid-19. **Conteúdo Jurídico**, Brasília, DF, 29 jun. 2020. Disponível em: <https://bit.ly/38K7nXr>. Acesso em: 6 nov. 2020.

SANTOS, B. S. **A cruel pedagogia do vírus**. Coimbra: Almedina, 2020. Disponível em: <https://bit.ly/3ptjnCF>. Acesso em: 28 set. 2020.

TELES, B. A dispensa de licitação durante a Covid-19. **Consultor Jurídico**, São Paulo, 6 maio 2020. Disponível em: <https://bit.ly/35CcmHH>. Acesso em: 6 nov. 2020.

VIEIRA, A. L. *Compliance* na contratação pública em busca de racionalidade. **Direito do Estado**, [s. l.], 5 maio 2020. Disponível em: <https://bit.ly/2ILWUzW>. Acesso em: 6 nov. 2020.

ZILIOOTTO, M. M. O *compliance* nas contratações públicas em tempos de pandemia Covid-19. **ONLL**, Belo Horizonte, 6 maio 2020. Disponível em: <https://bit.ly/2IFx7sY>. Acesso em: 6 nov. 2020.

## **Prescritibilidade das ações de ressarcimento ao erário fundadas em decisões dos Tribunais de Contas: uma análise jurídica**

Prescriptibility of actions for reimbursement to the treasury based on decisions of the Courts of Auditors: a legal analysis

**Fernando Souza Abreu Júnior<sup>1</sup>**

### **RESUMO**

O presente artigo objetiva suscitar uma análise jurídica das decorrências advindas da prescritibilidade da pretensão de ressarcimento ao erário baseadas em decisões dos Tribunais de Contas, conforme recente julgamento do Recurso Extraordinário nº 636.886/AL, com repercussão geral reconhecida (Tema 899). Para a consecução da pesquisa foi utilizada a metodologia bibliográfica mediante análise doutrinária, perquirindo-se especialmente os julgados exarados pelo Supremo Tribunal Federal (STF) e pelo Tribunal de Contas da União (TCU). A referida decisão do STF alterou o entendimento então pacificado nas Cortes de Contas de que as ações de ressarcimento ao erário eram imprescritíveis. Contudo, a Suprema Corte não abortou questões jurídicas inerentes às aludidas ações, tais como o termo inicial da contagem do prazo prescricional e o alcance da prescrição, se incidem nos processos de tomada de contas especial ou somente nas ações judiciais de ressarcimento, quesitos que podem ensejar insegurança jurídica tanto aos Tribunais de Contas e à Advocacia Geral da União quanto aos administrados. Dessa forma, imprescindível o debate acerca do tema, averiguando-se os caminhos que podem ser trilhados para a melhor resolução da questão, até a derradeira uniformização dos procedimentos intrínsecos às ações de ressarcimento ao erário.

---

<sup>1</sup> Mestre em Gestão Pública pela Universidade de Brasília (UnB). Especialista em Direito Público pela Faculdade Dom Bosco. Bacharel em Direito pela Universidade Estadual de Santa Cruz (UESC). Auditor da Fundação Universidade de Brasília. Advogado. E-mail: nandoabreu@gmail.com

**Palavras-Chave:** Prescrição. Ações de Ressarcimento ao Erário. Recurso Extraordinário nº 636.886. Tribunal de Contas.

## ABSTRACT

This paper makes a legal analysis of the consequences arising from prescribing the claim for reimbursement to the treasury based on decisions of the Courts of Auditors, according to a recent trial of Extraordinary Appeal nº. 636,886, with recognized general repercussion (Theme 899). For such, a bibliographic search was conducted following doctrinal analysis to investigate those judged by the Brazilian Supreme Federal Court (STF) and the Federal Court of Accounts (TCU). The decision by the STF altered the understanding then settled in the Courts of Accounts that the actions for reimbursing the treasury were impossible to prescribe. However, the Supreme Court did not address legal issues inherent to the aforementioned actions, such as the initial term of the statute of limitations period and its scope, whether they affect the special accountability processes or only redress lawsuits, matters that may provide legal uncertainty both to the Courts of Accounts and to the Federal Attorney General and to those administered by them. Thus, discussing the subject is essential, ascertaining the paths that can be taken to the best resolution of the issue, until the ultimate standardization of the procedures are intrinsic to the actions for reimbursing the treasury.

**Keywords:** Prescription. Reimbursement actions to the treasury. Extraordinary Appeal nº. 636.886. Brazilian Court of Accounts.

Recebido: 09-08-2020

Aprovado: 27-09-2020

## 1 INTRODUÇÃO

Prefacialmente, ressalta-se que, nos termos do artigo 70 da Constituição federal de 1988, as fiscalizações contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder (BRASIL, 1988, artigo 70).

Quanto à competência de auxiliar o Congresso Nacional no exercício do controle externo, o artigo 71, II da Magna Carta assevera que compete ao Tribunal de Contas da União, dentre outras incumbências, o julgamento das contas daqueles que derem causa à perda, extravio ou outra irregularidade de que resulta prejuízo ao erário público.

Ressalta-se que as decisões de imputação de débito exaradas pelo Tribunal de Contas possuem eficácia de título executivo, conforme disposição do artigo 71, § 3º da CF/88. Dessa forma, entende-se que a responsabilidade e o quantum devido já se encontra devidamente apurado, migrando diretamente para a fase de execução judicial – sendo esse pleito executório incumbência da Advocacia-Geral da União, no âmbito da União, e das respectivas Procuradorias, para os demais entes políticos.

O cerne do Recurso Extraordinário nº 636.886/AL, da Suprema Corte, refere-se à fase de execução da ação de ressarcimento ao erário baseada em decisão de Tribunal de Contas (BRASIL, 2020x). Antes, não havia prazo determinado para a Advocacia-Geral da União (ou respectiva procuradoria do ente) ingressar com a ação de execução. Entretanto, após o novel julgamento do STF, com tese de repercussão geral, a pretensão do ressarcimento ao erário encontrou limite temporal, tornando-se prescritível.

O presente artigo objetiva, portanto, tecer uma análise jurídica das decorrências advindas da prescritibilidade da pretensão de ressarcimen-

to ao erário baseadas em decisões dos Tribunais de Contas, consoante o julgamento do Recurso Extraordinário nº 636.886/AL, com repercussão geral reconhecida (Tema 899).

Para este desiderato, a pesquisa encontra-se assentada nos seguintes questionamentos: quais as implicações decorrentes da decisão do STF nos autos do Recurso Extraordinário nº 636.886/AL (tema 899)? Qual o termo inicial da contagem do prazo? Em relação ao seu alcance, abrange os processos de tomada de contas especial ou apenas as ações judiciais de ressarcimento ao erário?

Em relação ao procedimento metodológico, trata-se de um estudo descritivo-analítico e exploratório, uma vez que almeja, concomitantemente, explicitar o problema suscitado, bem assim desenvolver juízo crítico acerca do objeto pesquisado, provendo-o de maiores informações para o alcance de uma resolução plausível a ser adotada pelos distintos Tribunais de Contas do país.

Por seu turno, a justificativa para este trabalho reside na contemporaneidade do objeto, nas lacunas do julgamento do Supremo Tribunal Federal e na sua caracterização como tema de repercussão geral, além da constituição de um novo paradigma para as Cortes de Contas (já que o julgado apresentou uma interpretação distinta daquela que se encontrava pacificada na jurisprudência dos tribunais), bem assim em função da omissão quanto aos institutos da prescrição e decadência no âmbito das leis orgânicas de diversos Tribunais de Contas, a exemplo da lacuna verificada na Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União (Lei nº 8.443/1992).

Ressalta-se que os Tribunais de Contas defendiam a imprescritibilidade das ações de ressarcimento ao erário, amparando-se, para tanto, no artigo 37, § 5º da Constituição federal de 1988, ao dispor que “A lei estabelecerá os prazos de prescrição para ilícitos praticados por qualquer agente, servidor ou não, que causem prejuízos ao erário, ressalvadas as respectivas ações de ressarcimento.” (BRASIL, 1988).

Com este pressuposto, a interposição da execução judicial da ação de ressarcimento ficava ao alvedrio dos órgãos de controle e das procuradorias dos respectivos entes políticos ou da Advocacia-Geral da União, na hipótese de a ação ser incumbência da União.

Dessa forma, se o agente, cuja sanção fora cominada pelo acórdão do Tribunal de Contas, não quitar o débito de forma voluntária e não for possível a consecução dos descontos diretamente nos vencimentos/proventos do imputado, exsurgirá a necessidade de executar a decisão no âmbito judicial, uma vez que as Cortes de Contas não possuem competência para a impor a execução de suas deliberações (FERNANDES, 2015).

Contudo, a segurança jurídica da prescritebilidade era sempre pauta de discussão, sendo utilizada como fundamento pelo Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 669.069 (Tema 666), datado de 2016, quando foi firmada a tese de que é prescritível a ação de reparação de danos à Fazenda Pública decorrente de ilícito civil, bem assim nos autos do Recurso Extraordinário nº 852.475/SP (Tema 897), datado de 2019, quando foi consolidada a tese de que as ações de ressarcimento ao erário baseadas na prática de ato doloso tipificado na Lei de Improbidade Administrativa são imprescritíveis. Nesse vértice, os atos de improbidade advindos de conduta culposa não estariam subsumidos a esta hipótese, sendo, portanto, prescritíveis.

No julgamento do Recurso Extraordinário nº 636.886/AL, analisado neste estudo, o Supremo seguiu entendimento similar ao esposado nos Temas 666 e 897, com as devidas adequações, pautando-se pela prescritebilidade das ações de ressarcimento ao erário derivadas de decisões dos Tribunais de Contas. O ministro Alexandre de Moraes, relator do referido Recurso, apresentou a seguinte tese:

1. A regra de prescritebilidade no Direito brasileiro é exigência dos princípios da segurança jurídica e do devido processo legal, o qual, em seu sentido material, deve garantir efetiva e real proteção contra o exercício do arbítrio, com a imposição de res-

trições substanciais ao poder do Estado em relação à liberdade e à propriedade individuais, entre as quais a impossibilidade de permanência infinita do poder persecutório do Estado.

2. Analisando detalhadamente o tema da “*prescritibilidade de ações de ressarcimento*”, este SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL concluiu que, somente são imprescritíveis as ações de ressarcimento ao erário fundadas na prática de ato de improbidade administrativa doloso tipificado na Lei de Improbidade Administrativa – Lei 8.429/1992 (TEMA 897). Em relação a todos os demais atos ilícitos, inclusive àqueles atentatórios à probidade da administração não dolosos e aos anteriores à edição da Lei 8.429/1992, aplica-se o TEMA 666, sendo prescritível a ação de reparação de danos à Fazenda Pública.

3. A excepcionalidade reconhecida pela maioria do SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL no TEMA 897, portanto, não se encontra presente no caso em análise, uma vez que, no processo de tomada de contas, o TCU não julga pessoas, não perquirindo a existência de dolo decorrente de ato de improbidade administrativa, mas, especificamente, realiza o julgamento técnico das contas à partir da reunião dos elementos objeto da fiscalização e apurada a ocorrência de irregularidade de que resulte dano ao erário, proferindo o acórdão em que se imputa o débito ao responsável, para fins de se obter o respectivo ressarcimento.

4. A pretensão de ressarcimento ao erário em face de agentes públicos reconhecida em acórdão de Tribunal de Contas prescreve na forma da Lei 6.830/1980 (Lei de Execução Fiscal)

5. Recurso Extraordinário DESPROVIDO, mantendo-se a extinção do processo pelo reconhecimento da prescrição. Fixação da seguinte tese para o TEMA 899: “*É prescritível a pretensão de ressarcimento ao erário fundada em decisão de Tribunal de Contas*” (BRASIL, 2020, Ementa oficial).

Na decisão supracitada, o douto ministro salientou que não estava diante da excepcionalidade referida no Tema 897, uma vez que o Tribunal de Contas não analisa culpa e dolo de atos administrativos ímprobos, estabelecendo, dessa forma, a prescritibilidade das referidas ações, sem, contudo, apresentar delineamentos jurídicos decorrentes da decisão.

## **2 A PRESCRIÇÃO COMO FUNDAMENTO DE SEGURANÇA JURÍDICA**

A prescrição constitui um objeto de direito material que visa prover efetividade e estabilidade às relações jurídico-sociais, relacionando-se diretamente ao princípio da segurança jurídica e à ordem pública. No âmbito dos Tribunais de Contas, e nos termos abordados na presente análise, a prescrição denota a extinção, por inércia da Administração Pública, do direito ao ressarcimento dos recursos descentralizados que foram malversados.

Ainda em relação à conceituação jurídica da prescrição, o ministro Luís Roberto Barroso, ao sustentar seu voto no julgamento do Mandado de Segurança nº 32.201/DF, consignou que “a prescrição é instituto diretamente ligada ao princípio geral da segurança das relações jurídicas, que tem por decorrência, salvo hipóteses excepcionais, a regra da prescritibilidade, em qualquer ramo jurídico” (BRASIL, 2017, p. 5).

A Constituição federal de 1988 explicita as hipóteses de exceção à imprescritibilidade, logo, pode-se considerar que a regra do ordenamento jurídico brasileiro é a prescritibilidade. Ressalta-se que a jurisprudência das Cortes de Contas tem apresentado entendimentos diversos, tornando plausível e contemporânea, portanto, a discussão acerca da prescrição da pretensão estatal em ação de ressarcimento ao erário decorrente de decisão de Tribunal de Contas.

Lôbo (2013) defende que a incidência da prescrição extingue a pretensão do direito subjetivo, elidindo, ante a inércia e o decurso do tempo, a faculdade de demandá-lo em Juízo em face do sujeito que o descumpriu. Essa assertiva é corroborada pelo catedrático José Afonso da Silva (2012, p. 682) ao sustentar que:

A prescritibilidade, como forma de perda da exigibilidade de direito, pela inércia de seu titular, é um princípio geral do di-

reito. Não será, pois, de estranhar que ocorram prescrições administrativas sob vários aspectos, quer quanto às pretensões de interessados em face da Administração, quer quanto às destas em face dos administrados.

Couto e Silva (2005) defendem que a segurança jurídica e o princípio da confiança constituem subsídios conservadores insertos no ordenamento jurídico brasileiro, visando, de forma precípua, inibir eventuais alterações do direito positivo ou da atuação estatal. Denota-se, assim, que a segurança jurídica se relaciona diretamente ao Estado Democrático de Direito, instituindo fronteiras, inclusive temporais, à sua própria atuação.

Na seara cível, a prescrição encontra-se prevista no Título IV, Capítulo I do Código Civil de 2002, nos termos do seu artigo 189. O mesmo diploma legal, em seu artigo 205, estabelece que a prescrição ocorre, em regra, no prazo de dez anos, desde que a lei não fixe prazo menor.

O ministro Luís Roberto Barroso, nos autos do julgamento do Recurso Extraordinário nº 669.069/MG (Tema 666) salientou que as exceções inequívocas à prescritibilidade são aquelas dispostas na Constituição federal de 1988, quais sejam o crime de racismo e as ações de grupos armados contra o Estado.

Reitera-se, como já dito anteriormente, que a Constituição federal de 1988 dispôs, em seu artigo 37, § 5º, que “a lei estabelecerá os prazos de prescrição para ilícitos praticados por qualquer agente, servidor ou não, que causem prejuízos ao erário, ressalvadas as respectivas ações de ressarcimento” (BRASIL, 1988). Depreende-se, assim, que esta norma possui eficácia limitada, carecendo de regulamentação infraconstitucional para se tornar plenamente operativa, nos termos defendidos por Souza Neto e Sarmiento (2012).

Neste ínterim, o legislador infraconstitucional, fundado no seu múnus, exarou a Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992 (Lei de Improbidade Administrativa), estabelecendo o prazo prescricional de cinco anos para as

ações de improbidade administrativa.

Ressalta-se, nesse diapasão, que as decisões da Excelsa Corte, tanto nos Recursos Extraordinários nº 669.069 e nº 852.475/SP, quanto no nº 636.886/AL, não demarcaram o prazo prescricional para os Tribunais de Contas, assentando, entretanto, que tal delimitação deve ser estipulada mediante legislação infraconstitucional.

Quanto à interpretação ao artigo 37, § 5º da Constituição federal de 1988, imprescindível destacar a mudança de entendimento do catedrático Celso Antônio Bandeira de Melo, tendo sustentado seu novo posicionamento nos seguintes termos:

Até a 26ª edição deste Curso, admitimos que, por força do § 5º do Artigo 37, de acordo com o qual os prazos de prescrição para ilícitos causados ao erário serão estabelecidos por lei, ressalvadas as respectivas ações de ressarcimento, estas últimas seriam imprescritíveis. É certo que aderíamos a tal entendimento com evidente desconforto, por ser óbvio o desacerto de tal solução normativa. [...] Como explicar então o alcance do Artigo 37, § 5º? Pensamos que o que se há de extrair dele é a intenção manifesta, ainda que mal expressada, de separar os prazos de prescrição do ilícito propriamente, isto é, penal, ou administrativo, dos prazos de ações de responsabilidade, que não terão porque obrigatoriamente coincidir. Assim, a ressalva para as ações de ressarcimento significa que terão prazos autônomos em relação aos que a lei estabelecer para as responsabilidades administrativas e penais (MELO, 2010, p. 1064-1065).

Observa-se que os julgados do Supremo Tribunal Federal abordados no presente estudo seguem a mesma linha sustentada pelo excelso doutrinador. Dessa forma, verifica-se a tendência jurídica doutrinária e jurisprudencial em assentar a prescribibilidade das ações de ressarcimento ao erário, assegurando, de tal forma, a primazia da segurança e estabilidade das relações jurídicas.

### **3 TERMO A *QUO* DA CONTAGEM DO PRAZO PRESCRICIONAL DAS AÇÕES DE RESSARCIMENTO AO ERÁRIO**

Nos termos supratranscritos, é cediço que a Constituição federal de 1988, em seu artigo 37, §5º, estabelece que a legislação infraconstitucional estabelecerá os prazos prescricionais para ilícitos que causem prejuízo ao erário, ressalvando, contudo, as respectivas ações de ressarcimento.

Por sua vez, a Súmula nº 282 do Tribunal de Contas da União apresenta a mesma premissa, ao estabelecer que “as ações de ressarcimento movidas pelo Estado contra os agentes causadores de danos ao erário são imprescritíveis” (BRASIL, 2012b). Dessa forma, depreende-se que a incumbência de estabelecer o prazo prescricional é da legislação infraconstitucional. Entretanto, a Lei nº 8.443/1992 – a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União, por exemplo, não apresentou limite temporal. Assim, o entendimento que vigorava, até então, era de que os danos causados ao erário eram imprescritíveis.

No que concerne à pretensão punitiva, o Tribunal de Contas da União, com o fito de uniformizar a jurisprudência, exarou o Acórdão 1441/2016 – Plenário, formando duas correntes interpretativas: a primeira sustenta que a pretensão punitiva da Corte se sujeita ao prazo prescricional geral estipulado no artigo 205 do Código Civil, qual seja, 10 (dez) anos, sendo o marco inicial a data da ocorrência da irregularidade sancionada, conforme artigo 189 do mesmo diploma legal. A segunda corrente defende que o prazo prescricional é de 5 (cinco) anos, conforme as normas de direito público, sendo o termo a *quo* a ciência dos fatos pela Corte de Contas.

O recente Acórdão nº 1172/2020 – Plenário, do Tribunal de Contas da União, fazendo menção ao Acórdão nº 1441/2016 – Plenário, apresentou excertos elucidativos para a discussão, tanto quanto ao termo inicial da prescrição no âmbito do Tribunal de Contas quanto à sua regulamentação, consoante excerto abaixo transcrito:

10.1. Nos termos desse Acórdão, que uniformizou a jurisprudência do TCU a respeito, a pretensão punitiva subordina-se ao prazo prescricional geral de dez anos indicado no artigo 205 do Código Civil, contado a partir da data da ocorrência da irregularidade e interrompido pelo ato que ordenar a citação, a audiência ou a oitiva da parte. [...]

12.1. Na linha do que foi decidido pela 1ª Turma do STF ao julgar o MS 32.201, também se entende que ‘a prescrição da pretensão punitiva do TCU é regulada integralmente pela Lei nº 9.873/1999’ (TCU, 2020a).

O Acórdão do STF prolatado nos autos do Mandado de Segurança nº 32.201/2017 –Primeira Turma possui posicionamento contundente em relação à regulamentação da prescrição da pretensão administrativa sancionadora do Tribunal de Contas da União, asseverando que incumbe, integralmente, à Lei nº 9.873/1999 tal desiderato, seja por aplicação direta ou por analogia.

Há que se ressaltar, contudo, que o Tribunal de Contas constitui uma instituição independente, não integrando a Administração Pública – ou seja, não perfaz a formação dos Poderes Executivo, Legislativo ou Judiciário. Dessa forma, perfilha-se o entendimento que não há embasamento para a aplicação direta, no âmbito do Tribunal de Contas, de norma cuja aplicabilidade se encontra adstrita à Administração Pública federal.

O Tribunal de Contas da União (BRASIL, 2008), nos autos do Acórdão nº 49/2008 – Primeira Câmara, salientou que o prazo prescricional previsto na Lei nº 9.873/1999 não possui aplicação direta aos processos de tomada de contas especial, uma vez que o embasamento da referida legislação é o exercício do Poder de Polícia, diferindo, portanto, das atividades de controle externo, que configuram, em sua essência, atos de gestão.

Todavia, sua aplicação por analogia não possui qualquer óbice legal. Ao contrário, encontra respaldo na Lei de Introdução às normas do Direito Brasileiro. Essa colmatação se sustenta, sobretudo, na identidade dos regimes em questão – ambos de direito público – bem assim na simi-

laridade de sua instituição, qual seja estabelecer prazo de prescrição para o exercício de ação punitiva pela Administração Pública Federal, direta e indireta.

No julgamento do Recurso Extraordinário nº 636.886/AL, o STF firmou o entendimento de que a pretensão de ressarcimento ao erário emanada de decisão de Tribunal de Contas prescreve nos termos da Lei nº 6.830/1980. Nessa ótica, ao seguir os procedimentos da Lei de Execução Fiscal, a Corte excelsa abordou prescrição inserta em processo de execução judicial do Acórdão do Tribunal de Contas, não se referindo à prescrição da pretensão relativa ao controle externo.

No que concerne a esse quesito, nos autos do Acórdão nº 6.589/2020 – Segunda Câmara, o Tribunal de Contas União apresentou a seguinte deliberação:

Claramente, o Recurso Extraordinário sob enfoque tratou de prescrição que ocorreu na fase de execução judicial do acórdão condenatório desta Corte de Contas, e não da prescrição da pretensão de ressarcimento associada a processo de controle externo.

É bom frisar ainda que, nos termos da tese firmada pelo STF no RE 636.886, só após o trânsito em julgado do acórdão condenatório do TCU é que terá início a contagem do prazo prescricional para a execução judicial desse título pela Advocacia Geral da União (AGU) (BRASIL, 2020b).

Dessa forma, a partir do excerto acima, depreende-se que o termo a quo do prazo prescricional nos processos de execução judicial do título executivo formado a partir de decisão de Tribunal de Contas dar-se-á apenas após o trânsito em julgado do respectivo acórdão condenatório exarado pelo Tribunal de Contas, sendo este o entendimento mais contemporâneo.

#### **4 ALCANCE DA PRESCRIÇÃO: PROCESSOS DE TOMADA DE CONTAS ESPECIAL E AÇÕES JUDICIAIS DE RESSARCIMENTO**

A Tomada de Contas Especial constitui um processo administrativo, formalizado com rito próprio, que visa investigar a apuração dos fatos, a quantificação do dano, a identificação dos responsáveis pela ocorrência de dano à Administração Pública Federal, possibilitando seu respectivo ressarcimento conforme inteligência do artigo 2º, *caput*, da Instrução Normativa do TCU nº 71/2012 (BRASIL, 2012a). Assim, o pressuposto para a instauração do processo de tomada de contas especial é a ocorrência de prejuízo ao erário.

O Superior Tribunal de Justiça, nos autos do Recurso Especial nº 1.480.350/RS, datado de 5 de abril de 2016, salientou que a tomada de contas especial não corresponde à ação de ressarcimento ao erário, não incidindo, portanto, a imprescritibilidade disposta no artigo 37, § 5º da Constituição federal de 1988. A referida Corte ressaltou que a imprescritibilidade alcança somente a ação de ressarcimento ao erário ajuizada perante o Poder Judiciário.

Dessa forma, segundo o STJ, a instauração de tomada de contas especial segue o prazo prescricional quinquenal, aplicando-se, por analogia, a Lei nº 9.873/1999 e o Decreto nº 20.910/1932. Entretanto, ressalta-se que a imprescritibilidade em questão constitui matéria constitucional, razão pela qual não incumbe à referida Corte o julgamento em relação ao seu alcance, mas sim ao Supremo Tribunal Federal.

O TCU, no Acórdão nº 1482/2020, salientou que haverá a subsunção da Lei de Improbidade Administrativa (Lei nº 8.429/1992) caso a ausência injustificada da prestação de contas seja caracterizada como ato doloso; restando, portanto, configurada a imprescritibilidade da pretensão de ressarcimento ao erário.

Nesse ínterim, ressalta-se que o Recurso Extraordinário nº 636.886/AL abordou a prescrição nos autos de processo de execução judicial do Acórdão sancionatório do Tribunal de Contas, não tratando da pretensão de ressarcimento atinente, especificamente, ao controle externo.

Entendimento similar pode ser verificado no julgamento do Recurso Extraordinário nº 669.069/MG (Tema de repercussão geral 666), quando a Suprema Corte enunciou que o reconhecimento da prescrição das ações de ressarcimento ao erário não atinge os processos de controle externo, haja vista que, no caso sob análise, a decisão apenas se aplicaria às ações de reparação de danos à Fazenda Pública decorrente de ilícito civil (BRASIL, 2016).

No mesmo compasso, o julgamento do Recurso Extraordinário nº 852.475/SP firmou a tese de que as ações de ressarcimento ao erário advindas de atos dolosos tipificados na Lei de Improbidade Administrativa (Lei nº 8.429/1992), não atinge os processos de controle externo, pois esses não decorrem, precipuamente, de ações de improbidade administrativa.

O Acórdão nº 1267/2019 – Plenário, do Tribunal de Contas da União, corrobora os posicionamentos supracitados ao asseverar que:

A suspensão pelo STF das demandas nas quais esteja em questão a prescritibilidade da pretensão de ressarcimento ao erário com base em decisão de tribunal de contas (RE 636.886/STF) alcança tão somente a fase judicial de cobrança do título extrajudicial, não atingindo os processos de controle externo em trâmite. Até julgamento definitivo em contrário pelo STF, permanece o entendimento do TCU acerca da imprescritibilidade das pretensões de ressarcimento decorrentes de tomadas de contas especiais (BRASIL, 2019).

No mesmo ensejo, o Acórdão nº 6.589/2020 – Segunda Câmara, com sessão datada de 16 de junho de 2020, deliberou que:

o entendimento proferido pelo STF no RE 636.886 (tema 899), a respeito da prescritibilidade da pretensão de ressarcimento ao erário com base em decisão de tribunal de contas, alcança tão somente a fase judicial de execução do título extrajudicial, não atingindo os processos de controle externo em trâmite no TCU (BRASIL, 2020b).

Desta forma, observa-se que a jurisprudência do Tribunal de Contas da União já possui entendimento firmado que supre a lacuna referente ao alcance da prescritibilidade da pretensão de ressarcimento ao erário fundada em decisão de Tribunal de Contas. Nesse entendimento, a prescrição se refere apenas à fase de execução judicial do título executivo.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

A prescritibilidade das ações de ressarcimento ao erário fundadas em decisões dos Tribunais de Contas tem suscitado diversas controvérsias, especialmente em face da ausência de norma específica que regule a prescrição em prol dos jurisdicionados no âmbito destes Tribunais.

O Supremo Tribunal Federal, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 636.886/AL, reafirmou o entendimento de que apenas são imprescritíveis as ações de ressarcimento ao erário fundadas em ato doloso tipificadas na Lei de Improbidade Administrativa.

Assim, à luz do entendimento da Excelsa Corte, não há que se falar em interpretação extensiva do artigo 37, §5º da Constituição federal, mantendo-se, portanto, a regra do ordenamento jurídico brasileiro, qual seja a prescritibilidade das ações de ressarcimento ao erário, adotando-se a Lei nº 9.873/1999 como baliza legal mais propícia para aplicação da prescrição das ações de ressarcimento ao erário baseadas em decisões de Tribunal de Contas.

Quanto ao termo inicial da contagem do prazo prescricional para a ação de ressarcimento ao erário fundada em decisão de Tribunal de Con-

tas, o entendimento prevalecente, atualmente, é que o termo inicial corresponde ao trânsito em julgado do acórdão condenatório prolatado pelo respectivo Tribunal de Contas.

No que concerne ao alcance da aludida prescrição, é razoável que as Cortes de Contas dos diversos entes adotem o posicionamento exarado pelo Tribunal de Contas da União no Acórdão nº 6.589/2020 – Segunda Câmara, segundo o qual a prescritibilidade da pretensão alcança tão somente a execução judicial do título, não abrangendo os processos de controle externo. Essa conjectura decorre especialmente do fato de o TCU ser órgão paradigma para os demais Tribunais de Contas, conforme previsão do artigo 75 da Constituição federal.

Dessa forma, seguindo o compasso da decisão do Supremo, imprescindível que os Tribunais de Contas, a Advocacia-Geral da União e as procuradorias competentes sopesem seus posicionamentos e adequem suas jurisprudências à interpretação constitucional proferida pelo Supremo Tribunal Federal, acolhendo, na fase de execução judicial, a prescritibilidade das ações de ressarcimento ao erário fundadas em suas decisões, assegurando, dessa forma, não apenas celeridade na tramitação dos processos, mas também maior segurança jurídica aos administrados.

## REFERÊNCIAS

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado, 1988. Disponível em: <https://bit.ly/3n7C0uL>. Acesso em: 5 ago. 2020.

BRASIL. Decreto nº 20.910, de 6 de janeiro de 1932. Regula a prescrição quinquenal. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 8 jan. 1932, p. 371. Disponível em: <https://bit.ly/3j2qE7Y>. Acesso em: 5 ago. 2020.

BRASIL. Lei nº 8.429, de 2 de julho de 1992. Dispõe sobre as sanções aplicáveis aos agentes públicos nos casos de enriquecimento ilícito no exercício de mandato, cargo, emprego ou função na administração pública direta, indireta ou fundacional e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 3 jun. 1992, p. 6993. Disponível em: <https://bit.ly/31dW4SS>. Acesso em: 5 ago. 2020.

BRASIL. Lei nº 9.873, 23 de novembro de 1999. Estabelece prazo de prescrição para o exercício de ação punitiva pela Administração Pública Federal, direta e indireta, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 24 nov. 1999, p. 3, Edição extra. Disponível em: <https://bit.ly/2SZhPRC>. Acesso em: 5 ago. 2020.

BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, p. 1, 11 jan. 2002. Disponível em: <https://bit.ly/33mCtRI>. Acesso em: 5 ago. 2020.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (1. Turma). **Recurso Especial nº 1480350/RS 2014/0142962-8**. Processual civil e administrativo. Recurso especial. Tribunal de Contas da União. Processo de tomada de contas especial. Violação a Instrução Normativa. Exame incabível em sede de apelo especial [...]. Relator: Min. Benedito Gonçalves. Brasília, DF: Supremo Tribunal de Justiça, 5 abr. 2016. Disponível em: <https://bit.ly/2F3anSd>. Acesso em: 27 jul. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (1. Turma). **Acórdão no Mandado de Segurança nº 32.201/DF**. Direito administrativo. Mandado de segurança. Multas aplicadas pelo TCU. Prescrição da pretensão punitiva. Exame de legalidade. Relator: Min. Roberto Barroso. Brasília, DF: Supremo Tribunal Federal, 21 mar. 2017. Disponível em: <https://bit.ly/3d8uMlC>. Acesso em: 5 ago. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). **Acórdão no Recurso Extraordinário nº 636.886/AL**. Constitucional e administrativo. Repercussão geral. Execução fundada em acórdão proferido pelo Tribunal de Contas da União. Pretensão de ressarcimento ao erário. art. 37, § 5º, da Constituição federal. Prescritibilidade. Relator: Min. Alexandre de Moraes. Brasília, DF: Supremo Tribunal Federal, 24 jun. 2020. Disponível em: <https://bit.ly/3jzG4S6>. Acesso em: 01 ago. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Tribunal Pleno). **Acórdão no Recurso Extraordinário nº 669.069/MG**. Relator: Min. Teori Zavascki. Brasília, DF: Supremo Tribunal Federal, 3 fev. 2016. Disponível em: <https://bit.ly/2SqHzGx>. Acesso em: 27 jul. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal (Plenário Virtual). **Acórdão no Recurso Extraordinário nº 852.475/SP**. Relator: Min. Alexandre de Moraes. Brasília, DF: Supremo Tribunal Federal, 8 ago. 2018. Disponível em: <https://bit.ly/2GqcX5m>. Acesso em: 27 jul. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 49/2008 – Primeira Câmara**. Tomada de contas especial. Não-comprovação da correta aplicação dos recursos recebidos por meio de convênio. Contas irregulares. Débito. Relator: Min. Marcos Bemquerer. Brasília, DF: Tribunal de Contas da União, 29 jan. 2008. Disponível em: <https://bit.ly/2GB2eok>. Acesso em: 30 jul. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 1441/2016 – Plenário**. Incidente de Uniformização de Jurisprudência a respeito da prescrição da pretensão punitiva do Tribunal de Contas da União. Relator: Ministro Benjamim Zymler. Brasília, DF: 8 jun. 2016. Disponível em: <https://bit.ly/3cSuH58>. Acesso em: 29 jul. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 1267/2019** – **Plenário**. Recursos de reconsideração interpostos contra acórdão que julgou irregulares as contas dos recorrentes, imputando-lhes débito e multas em razão de irregularidades nas obras de conservação e restauração na Rodovia BR-153/TO, trecho Wanderlândia-Xambioá/TO. Relator: Ministro Aroldo Cedraz. Brasília, DF, 5 jun. 2019. Disponível em: <https://bit.ly/3inMqCU>. Acesso em: 29 jul. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 1172/2020** – Plenário. Relator: Ministro Aroldo Cedraz. Brasília, DF, 13 maio 2020a. Disponível em: <https://bit.ly/3nbrimQ>. Acesso em: 2 ago. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 6.589/2020** – Segunda Câmara. Relator: Raimundo Carreiro. Brasília, DF, 16 jun. 2020b. Disponível em: <https://bit.ly/33reilo>. Acesso em: 2 ago. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 1.482/2020** – Plenário. Relator: Walton Alencar Rodrigues. Brasília, DF, 10 jun. 2020c. Disponível em: <https://bit.ly/3nUrCqx>. Acesso em: 2 ago. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Instrução Normativa nº 71, de 28 de novembro de 2012. Dispõe sobre a instauração, a organização e o encaminhamento ao Tribunal de Contas da União dos processos de tomada de contas especial. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 5 dez. 2012a, p. 49.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Súmula 282**. As ações de ressarcimento movidas pelo Estado contra os agentes causadores de danos ao erário são imprescritíveis. Relator: Min. Ana Arraes. Brasília, DF: Tribunal de Contas da União, 15 ago. 2012b. Disponível em: <https://bit.ly/2SjEw2y>. Acesso em: 30 jul. 2020.

COUTO E SILVA, A. O princípio da segurança jurídica (proteção à confiança) no direito público brasileiro e o direito da administração pública de anular seus próprios atos administrativos: o prazo decadencial do art. 54 da lei do processo administrativo da união (lei 9.784/99). **Revista Eletrônica de Direito do Estado**, Salvador, n. 2, v. 1, p. 27-28, 2005.

FERNANDES, J. U. J. **Tomada de contas especial**: processo e procedimento na administração pública e nos tribunais de contas. 6. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2015.

LÔBO, P. **Direito civil**: parte geral. 4. ed. São Paulo: Saraiva, 2013.

MELO, C. A. B. **Curso de direito administrativo**. São Paulo: Malheiros, 2010.

SILVA, J. A. **Aplicabilidade das normas constitucionais**. 8. ed. São Paulo: Malheiros, 2012.

SOUZA NETO, C. P.; SARMENTO, D. **Direito constitucional**: teoria, história e métodos de trabalho. Belo Horizonte: Fórum, 2012.

## **A interconexão do processo de contas com o processo judicial a partir da Operação Lava Jato**

The interconnection of court of accounts process with the judicial process in context of Car Wash Operation (Brazil)

**Francisco Sérgio Maia Alves<sup>1</sup>**

### **RESUMO**

Este trabalho visa analisar a interconexão entre o processo de controle externo e o processo judicial, no contexto da Operação Lava Jato. Para tanto, serão examinados o problema da multiplicidade dos órgãos de controle e, de modo especial, os impactos da atuação do Ministério Público Federal e da instância judicial sobre a atividade do Tribunal de Contas da União. Na sequência serão discutidas a repercussão dos acordos de leniência sobre o exercício das competências do TCU e algumas questões controvertidas dessa relação de interdependência. Para cumprir esses objetivos, será promovida uma análise sistematizada da jurisprudência do TCU e dos tribunais judiciais, no propósito de construir uma visão concreta do tema em análise. Ao final do trabalho, constatou-se que o advento do instituto de leniência criou dificuldades adicionais à busca de uniformidade e coerência do sistema de controle brasileiro, devido à sobreposição de funções entre os diversos órgãos integrantes. Não obstante, percebeu-se uma atuação mais harmônica entre as diversas instâncias, que estabeleceram condições para o uso de provas compartilhadas contra o colaborador. O próximo desafio será a construção de um balcão único de leniência, com vistas à melhoria da alavancagem investigativa e da eficiência processual.

**Palavras-Chave:** Sobreposição do Controle. Acordo de Leniência. Compartilhamento de Provas. Tribunal de Contas da União.

---

<sup>1</sup> Mestre em Direito e Políticas Públicas pelo Centro Universitário de Brasília (UniCEUB). Graduado em Direito pela Universidade Federal da Paraíba (UFPB) e em Engenharia Civil Aeronáutica pelo Instituto Tecnológico de Aeronáutica (ITA). Atualmente é Auditor Federal de Controle Externo no Tribunal de Contas da União e Assessor de Ministro. E-mail: franciscoma@tcu.gov.br

## ABSTRACT

The present work aims to analyze the interconnection between the Court of Accounts process and the judicial process, in the context of Operation Lava Jato. Therefore, will be examined. the problem of the multiplicity of control bodies and, in particular, the impact of the actions of the Federal Prosecution Service of Brazil and the judicial body on the activity of the Federal Court of Accounts. In sequence, will be discussed the repercussions of leniency agreements on the exercise of TCU's competencies and some controversial issues of this relationship of interdependence. To achieve these purposes, will be promoted a systematized analysis of the jurisprudence of the TCU and the judicial courts, in order to build a concrete vision of the subject under analysis. At the end of the work, it was found out that the advent of the leniency institute created additional difficulties in the search for uniformity and coherence in the Brazilian control system, due to the overlapping of functions between the various member bodies. However, a more harmonious performance was perceived among the different instances, which established conditions for the use of shared evidence against the beneficiary. The next challenge will be the construction of a one-stop shop for leniency, with the aim of improving investigative leverage and procedural efficiency.

**Keywords:** Superposition of control. Leniency Agreement. Sharing of Evidence. Federal Court of Accounts.

Recebido: 28-08-2020

Aprovado: 07-10-2020

## 1 INTRODUÇÃO

A atuação do Tribunal de Contas da União (TCU), no controle das finanças públicas e dos princípios que lhes são correlatos, sobrepõe-se à do Ministério Público Federal (MPF), em especial, quando este órgão exerce as funções de zelar pela observância desses princípios e de defender os bens e interesses relativos ao patrimônio nacional (arts. 5º, inciso II, alínea “b”, e inciso III, alínea “a”, da Lei Complementar 75, de 20 de maio de 1993).

O exercício dessas missões pelo MPF é concretizado mediante a interposição de ações civis públicas, para a reparação de danos causados à proteção do patrimônio público (art. 1º, inciso VIII, da Lei nº 7.347, de 24 de julho de 1985) e de ações de improbidade administrativa, para a aplicação de sanção e eventual ressarcimento em função de atos que importem enriquecimento ilícito, causem prejuízo ao erário ou atentem contra os princípios da Administração Pública (arts. 9º, 10 e 11, da Lei nº 8.429, de 2 de junho de 1992).

Tal situação de sobreposição de funções entre o TCU e o MPF se tornou ainda mais evidente com os desdobramentos da Operação Lava Jato, que descortinou uma série de ilícitos penais, civis, administrativos e financeiros que adentraram na zona de sobreposição do controle realizada pelos aludidos órgãos.

O objetivo desse artigo é analisar a interconexão entre o processo de contas e o processo judicial, em especial, os efeitos dos atos praticados na esfera judicial sobre os da esfera controladora, no que se refere aos ilícitos desvendados na paradigmática Operação Lava Jato.

Para a consecução das finalidades do presente trabalho, serão expostos o espaço de sobreposição entre os diversos órgãos de controle e o incremento das zonas de potencial tensão, especificamente em função do advento do instituto da leniência.

Na sequência, serão verificados os impactos, em concreto, dos pro-

cessos judiciais da Lava Jato sobre o exercício das competências constitucionais do TCU. Nesse contexto, serão expostos os posicionamentos da 5ª Câmara de Coordenação e Revisão (CCR) do MPF e do TCU em determinados casos concretos, a respeito da repercussão dos acordos de leniência sobre as competências do Tribunal.

Adiante, serão apresentadas algumas questões controversas que sobressaem da interconexão entre os processos judiciais e os de controle externo. Nesse ponto, serão expostos os precedentes a respeito dos limites eventualmente existentes sobre o uso de provas compartilhadas contra os colaboradores e a possibilidade de decretação de indisponibilidade de bens de colaboradores.

Para cumprir o propósito deste trabalho, será adotado o método de abordagem indutivo, ou seja, serão analisados os processos de controle externo que tratam de fatos conexos aos identificados na Operação Lava Jato, até atingir uma conclusão de ordem geral a respeito do tema em discussão.

Quanto às técnicas de pesquisa, será utilizada basicamente a pesquisa jurisprudencial, tanto em razão do objetivo do trabalho, que é a descoberta da relação concreta entre a atuação de duas instâncias de controle, como em função da escassa produção acadêmica envolvendo esse problema.

A fim de preservar a integridade das sociedades empresárias e pessoas citadas nos trechos de votos e decisões transcritas neste trabalho, substituíram-se os nomes dos envolvidos pelas expressões Colaborador, Colaboradora e Empresa, conforme o caso.

## **2 SOBREPOSIÇÃO DO CONTROLE**

Como é cediço, compete ao TCU promover o controle externo da Administração Pública, em auxílio ao Congresso Nacional. Dentre as diversas competências que lhe foram atribuídas, no art. 71, da Constituição Federal, cabe destacar as de julgar as contas dos administradores e daqueles que derem causa à perda, ao extravio ou a outra irregularidade de que

resulte prejuízo ao erário público; de avaliar a legalidade de atos e contratos; e de aplicar as sanções estabelecidas em sua lei orgânica.

Nesse cenário, a atuação do TCU, no controle das finanças públicas e dos princípios correlatos, sobrepõe-se com a do MPF, em especial no campo do controle da moralidade, da probidade administrativa e da legalidade dos atos praticados em face da Administração Pública e do patrimônio público federais.

Essa situação de interseção entre as duas zonas de controle se torna ainda mais complexa quando os ilícitos investigados se enquadram como crimes contra a Administração Pública Federal e, por consequência, adentram o campo de atuação da justiça criminal. Em face das múltiplas repercussões da infração cometida, surgem variadas possibilidades de ação contra os autores do ilícito, que podem responder, simultaneamente, a processos criminais, civis, de improbidade administrativa e de controle externo.

Em verdade, esse cenário de sobreposição de competências persecutórias possui mais atores, uma vez que os atos de improbidade administrativa podem ser objeto de investigação pela própria pessoa jurídica interessada e desencadear ação pela advocacia pública competente, nos termos dos arts. 14 e 17, da Lei nº 8.429/1992.

Determinados ilícitos administrativos estão sujeitos, ainda, a atuação de outros órgãos do Estado. Apenas para ilustrar a complexidade do aparato de controle no Brasil, os acordos, a combinação, a manipulação ou o ajuste sobre preços, condições, vantagens ou a abstenção em licitação pública podem configurar, simultaneamente, os seguintes tipos de ilícitos:

a) Infração à ordem econômica, nos termos do art. 36, § 3º, inciso I, alínea “d”, da Lei nº 12.529, de 30 de novembro de 2011, sujeita à apuração e repressão do Conselho Administrativo de Defesa Econômica (Cade);

b) Ato lesivo à Administração Pública, conforme o art. 5º, inciso

IV, da Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013, sujeito, na esfera federal, à atuação da Controladoria-Geral da União (CGU) e da pessoa jurídica prejudicada; e

c) Ilícitos financeiros, administrativos e civis que atraem a atuação do próprio TCU e do MPF.

A multiplicidade de órgãos de controle não passou despercebida por Ferraz (2014, p. 33-34), que assinalou que as Leis nº 12.846/2013, 8.429/1992, 1.079, de 10 de abril de 1950, o Decreto-Lei nº 201, de 27 de fevereiro de 1967 e a Lei Complementar nº 64, de 18 de maio de 1990, prescrevem um microssistema normativo de tutela da ética nas relações político-administrativas no Brasil.

Em verdade, é possível afirmar que existe um microssistema mais amplo de tutela da probidade administrativa, das finanças públicas e de combate à corrupção, sujeito à incidência de um número maior de normas e a atuação simultânea e complementar de vários órgãos.

Nesse cenário, mostra-se relevante estudar as interconexões entre a atuação das diversas instâncias de controle. Especificamente, o presente estudo se limitará a descrever a conexão entre o processo judicial e o de controle externo, no contexto da Operação Lava Jato.

### **3 IMPACTO DA ATUAÇÃO DO MPF E DA INSTÂNCIA JUDICIAL SOBRE O TCU**

Os processos da Operação Lava Jato geraram alguns impactos na atividade de controle externo. A partir do compartilhamento de provas e informações, o TCU autuou novos processos e ampliou o escopo de alguns trabalhos em andamento. Os tópicos a seguir almejam descrever os efeitos dos atos praticados na esfera judicial sobre as competências da Corte de Contas.

### 3.1 Compartilhamento de provas

A primeira forma de interação e influência recíproca entre a instância judicial e a de contas se deu, de modo voluntário, a partir do compartilhamento de informações e evidências entre os agentes dos diversos órgãos competentes.

Segundo Pacelli (2016), “prova compartilhada é aquela produzida em um processo e, mediante autorização daquele juízo, é também levada a outro, mantidas as restrições quanto ao sigilo, acaso presente, e quanto às garantias do contraditório e da ampla defesa”.

Considerando os espaços comuns de atuação, especialmente no campo de investigação de ilícitos praticados contra a Administração Pública, é natural que ocorra a produção de elementos de prova úteis às duas instâncias, seja a partir de fiscalizações do TCU, seja a partir de inquéritos do Ministério Público e da polícia judiciária.

Diante do cenário apresentado, de multiplicidade de instância de controles e sobreposições de competências, o intercâmbio de elementos entre as diversas esferas vai ao encontro dos princípios da racionalidade administrativa e da eficiência processual, na medida em que evita a duplicidade de esforços e o desperdício de recursos públicos na instrução de processos, contribuindo para a formação de uma decisão mais célere e fundamentada.

No caso específico do TCU, do MPF e da polícia federal, verifica-se uma relação de absoluta complementaridade entre as atribuições desses órgãos no controle da legalidade e da economicidade dos atos que dizem respeito à execução de despesa pública.

O MPF e a Polícia Federal, com os instrumentos de investigação que possuem, são mais eficientes na identificação dos crimes e das etapas de consumação dos ilícitos contra a Administração Pública, os quais, em regra, ocorrem de modo não ostensivo. O TCU, por sua vez, atua, primor-

dialmente, na quantificação dos prejuízos causados ao erário e na verificação de infrações às normas legais ou regulamentares de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial.

Nesse particular, o Tribunal pode identificar ilícitos ocorridos, ainda, na fase da licitação, tais como a restrição à competitividade no edital do certame, a utilização de projetos básicos deficientes e os direcionamentos no julgamento das propostas, os quais podem servir de suporte à melhor configuração de ilícitos criminais de diversas ordens, tais como o pagamento de propina, lavagem de dinheiro e organização criminosa.

Dessa forma, as provas coletadas nos diversos procedimentos devem ser intercambiadas entre os órgãos de controle igualmente competentes para apurar os fatos conexos, respeitadas as eventuais situações de sigilo dos elementos de prova das investigações.

Tal interação entre as diversas agências de fiscalização está em linha de consonância com a visão de O'Donnell (1998, p. 13), segundo a qual os diversos órgãos da estrutura de controle de um Estado não devem atuar de forma isolada, mas, sim, por meio de “redes de agências”, incluindo os Tribunais, todos comprometidos com o accountability. Tal atuação articulada e coordenada favorece o exercício da função de controle e mitiga a ocorrência de erros de julgamentos, pois reduz a assimetria de informações entre os diversos nichos de controle.

No caso específico da Operação Lava Jato, houve uma intensa troca de elementos de prova e informações entre o Tribunal e Ministério Público. O TCU encaminhou, por força do Acórdão nº 2.712/2014-Plenário (Relator: Ministro Raimundo Carreiro. Data da Sessão: 15/10/2014), cópia integral de todos os processos concernentes às fiscalizações na Refinaria Abreu e Lima (Rnest), na Refinaria Presidente Getúlio Vargas (Repar) e no Complexo Petroquímico do Rio de Janeiro (Comperj) ao MPF, no Paraná, em atendimento à solicitação formulado por esse órgão.

Na via oposta, o juiz responsável pela 13ª Vara Federal de Curitiba acolheu pedido formulado pelo MPF, no bojo da Petição nº 5054741-77.2015.4.04.7000/PR e autorizou o compartilhamento dos termos de acordo e de depoimentos dos colaboradores, bem como de documentos e demais elementos pertinentes aos acordos e depoimentos, atuais e futuros, relativas às colaborações homologadas judicialmente, cujos termos/documentos não fossem mais sigilosos<sup>2</sup>.

### 3.2 Autuação de novos processos

A cooperação entre o MPF e o TCU deu ensejo à autuação de representação para apurar a participação de várias empresas em supostas fraudes à licitação nas obras de implantação da Rnest, Repar, Comperj e na usina Angra 3.

Até a conclusão deste trabalho, o Tribunal havia aplicado a sanção de inidoneidade para participar de licitação na Administração Pública Federal, nos termos do art. 46, da Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992, a 11 empresas<sup>3</sup>, tendo deixado de imputar a aludida pena para duas sociedades, em função da ausência de provas<sup>4</sup>, e sobrestado a aplicação da sanção para cinco empresas, em razão da celebração de acordos de leniência com o

---

2 Decisão. Juiz Federal Sérgio Fernando Moro. Data do julgamento: 10/12/2015. Petição nº 5054741-77.2015.4.04.7000/PR. Requerente: Ministério Público Federal. Justiça Federal. Seção Judiciária do Paraná. 13ª Vara Federal de Curitiba.

3 Acórdãos nºs 483/2017-Plenário (Relator: Ministro Bruno Dantas. Data da sessão: 22/3/2017), 1.348/2017-Plenário (Relator: Ministro Bruno Dantas. Data da Sessão: 28/06/2017), 300/2018-Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 21/02/2018), 414/2018-Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 07/03/2018), 1.221/2018-Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 30/05/2018), 1.744/2018-Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 01/08/2018), 2.135/2018-Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 12/09/2018), 2.355/2018-Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 10/10/2018), 424/2019-Plenário (Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho. Data da Sessão: 27/02/2019), 1.256/2019-Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 05/06/2019), 1.527/2019-Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 03/07/2019), 2.914/2019-Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 04/12/2019), 1.535/2020-Plenário (Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho. Data da Sessão: 17/06/2020), 1.900/2020-Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 22/07/2020) e 2.134/2020-Plenário (Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho. Data da Sessão: 12/08/2020).

4 Acórdãos nºs 1.706/2017-Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 09/08/2017), 1.083/2019-Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 15/05/2019) e 1.354/2020-Plenário (Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho. Data da Sessão: 27/05/2020).

MPF ou com a CGU<sup>5</sup>. Nos tópicos 4 e 5, serão abordados os casos em que o Tribunal deixou de aplicar a sanção de inidoneidade, devido à celebração de acordos de não persecução com outros órgãos de controle.

### 3.3 Ampliação das ações de controle

Além da autuação de novos processos, a interconexão entre as esferas judicial e de controle externo, no contexto da Operação Lava Jato, possibilitou a abertura de novas frentes de fiscalização e a identificação de outros responsáveis em processos em andamento no TCU.

Por meio do Acórdão nº 2.342/2017-Plenário (Relator: Ministro Augusto Sherman. Data da Sessão: 18/10/2017), o Tribunal autorizou a citação de agentes públicos e pessoas físicas em representação acerca de indícios de irregularidades referentes à participação acionária do BNDES Participações S.A. (BNDESPar) na aquisição de empresas frigoríficas norte-americanas.

Conforme se depreende da leitura do voto condutor da deliberação, o Tribunal resolveu incluir outros responsáveis no polo passivo da tomada de contas especial, por força de informações advindas do acordo de colaboração premiada firmado pelos executivos da sociedade empresária Colaboradora.

## 4 REPERCUSSÃO DOS ACORDOS DE LENIÊNCIA SOBRE AS COMPETÊNCIAS DO TCU

A repercussão dos acordos de leniência do MPF sobre a jurisdição de contas suscitou dúvidas e constituiu matéria de defesa das empresas signatárias desses instrumentos em diversos processos levados a cabo no

5 Acórdãos nºs 483/2017-Plenário (Relator: Ministro Bruno Dantas. Data da sessão: 22/3/2017), 1.214/2018-Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da sessão: 24/10/2018), 2.446/2018-Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da sessão: 24/10/2018), 2.893/2019-Plenário (Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho. Data da Sessão: 27/11/2019), 1.690/2020-Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da sessão: 01/07/2020) e 1.689/2020-Plenário (Relator: Ministro Bruno Dantas. Data da sessão: 01/07/2020).

Tribunal. Após um período inicial de incertezas, por conta do próprio ineditismo do instituto da leniência, a jurisprudência do TCU e dos tribunais superiores se consolidar no sentido de que os acordos de não persecução, celebrados pelo MPF, podem espalhar seus efeitos sobre a esfera de controle do TCU, havendo divergências apenas quanto às condições necessárias a essa vinculação.

O presente tópico tem como objetivo apresentar a posição institucional dos diversos órgãos envolvidos nessa temática.

#### 4.1 Posição da 5ª Câmara de Coordenação e Revisão (CCR) do Ministério Público Federal (MPF)

Para a 5ª Câmara de Coordenação e Revisão do MPF (5ª CCR/MPF), os acordos celebrados pelo MPF devem repercutir sobre o poder punitivo de outros órgãos de controle, de modo a impedir a aplicação de sanções pelos mesmos fatos ou ilícitos.

Tal conclusão decorreria da relação de prejudicialidade da instância penal frente às demais, do princípio do *ne bis in idem* e das ideias de integridade, coerência e unidade do sistema jurídico, inclusive o repressivo, conforme exposto no Estudo Técnico nº 1/2017 - 5ª CCR:

Note-se, a propósito deste aspecto, que, na interdependente relação entre as diversas esferas de responsabilização jurídica, vige, como se sabe, a *prejudicialidade* da *instância penal* em relação às demais, já que mais gravosa e abrangente em sua capacidade de atuação. Outro fator que delinea o convívio das diversas instâncias de controle, dotando-as de racionalidade prática, inclusive, é a garantia do *ne bis in idem na execução material de sanções aplicadas, quando idênticas ou francamente similares*. E, assim como o direito penal é ativado quando valores e bens jurídicos em jogo são considerados relevantes o bastante para atrair grau de proteção mais caro à sociedade e que assegura punição mais gravosa, a *ultima ratio*, parece adequado reconhecer também que pode ocorrer, na aplicação de

normas punitivas, espécie de efeitos preclusivos ou suspensão condicionada de mais ampla ação estatal, a partir da consideração de que *há suficiência do apenamento consensualmente estabelecido, a dispensar a incidência concreta de outras penas correlatas, especialmente* quando há colaboração voluntária de infrator na apuração dos fatos, em resolução negociada de conflitos originados de ações delitivas (BRASIL, 2017b, p. 68, grifo nosso).

Com relação aos danos causados em função dos ilícitos reportados nos acordos de leniência do MPF, a 5ª CCR/MPF defende, no mesmo estudo, que tais ajustes podem até contemplar, a título de adiantamento, a parcela incontroversa dos prejuízos admitidos pelo colaborador:

*Deduz-se, do exposto, que, por sua natureza, em contrapartida às finalidades precípua do instituto premial, a reparação dos danos ao erário não tem que fazer parte do objeto essencial de acordo de leniência, mas pode nele ser incluída, sobretudo para ser antecipada a restituição da parte incontroversa ou de parcela passível de liquidação adiantada* (BRASIL, 2017b, p. 103, grifo nosso).

Pelo que se depreende do exposto, a celebração de leniência não impediria a atuação do TCU no sentido de quantificar o dano e apurar a responsabilidade financeira daqueles que lhe deram causa, ainda que tenha havido algum ressarcimento por ocasião do acordo, que serviria apenas como adiantamento. Todavia, quanto ao exercício do poder sancionatório da Corte de Contas, a celebração do acordo de leniência pelo MPF impediria a aplicação de sanções aos colaboradores em função dos mesmos fatos, de modo que haveria uma vinculação automática da esfera controladora à instância de persecução penal.

Concorda-se em parte com posição da 5ª CCR/MPF. Embora a atuação dos diversos órgãos de controle seja pautada pelo princípio da independência das instâncias, deve-se prestigiar a busca de uniformidade e coerência do poder sancionatório estatal, a qual somente é conseguida

a partir do espelhamento das decisões proferidas na esfera criminal ou de improbidade administrativa, especialmente as que transacionam sanções.

Todavia, para que o acordo de leniência do MPF possa repercutir na jurisdição de contas, é preciso que o instrumento contemple os mesmos fatos tratados no processo do Tribunal. Nesse caso, presume-se que a cooperação para a atividade de controle externo se dará oportunamente, com a quebra do sigilo dos instrumentos e a remessa posterior das provas obtidas ao Tribunal.

Nessa hipótese, o TCU poderá sobrestar o processo de controle externo até o recebimento das evidências e informações do acordo de leniência. Tão logo isso aconteça, o Tribunal analisará os elementos compartilhados pelo juízo competente, podendo aderir aos termos do acordo de leniência e recuar no exercício do poder sancionatório, caso a cooperação seja útil ao exercício de suas competências.

Se o Tribunal avaliar que os elementos advindos do acordo de leniência não interessam ao exercício de sua função de controle externo, seja porque não promovam alavancagem investigativa, seja porque se reportam a fatos estranhos à sua missão, ele poderá exercer livremente seu poder sancionatório sobre o colaborador, independentemente da celebração de qualquer instrumento de não persecução com o *Parquet*, recusando as provas recebidas do MPF.

Nesse caso, não há que se falar em supremacia da esfera criminal sobre a de controle externo, uma vez que o acervo probatório da atuação dos órgãos de controle é distinto, preponderando, assim, a independência das instâncias.

## 4.2 Posição do TCU

A questão da repercussão dos acordos de leniência do MPF sobre a jurisdição de contas foi objeto de várias deliberações que atestam uma paulatina evolução da interpretação do instituto pelo órgão de controle externo.

O primeiro precedente a respeito do tema foi o Acórdão nº 1.583/2016-Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 22/6/2016). Embora a decisão tivesse natureza preliminar, já que analisou a admissibilidade de representação e ordenou a oitiva das empresas envolvidas em suposto esquema de fraude à licitação na Petrobras, foi consignado, no voto condutor, que o Tribunal “pode considerar evidências extraídas de acordos de leniência e de colaboração, mas a *atitude de colaboração dos particulares pode ser considerada na dosimetria de eventuais sanções*” (grifos acrescidos).

Posteriormente, o tema foi abordado no Acórdão nº 483/2017 - Plenário (Relator: Ministro Bruno Dantas. Data da Sessão: 22/3/2017), dessa feita em decisão de mérito de representação por fraude à licitação em obra da Eletrobras Termonuclear S.A - Eletronuclear. Na ocasião, o TCU sobrestou a apreciação da responsabilidade de empresas que haviam assinado acordo de leniência com o MPF, desde que fossem assinados novos compromissos de colaboração com o MPF quanto aos processos de controle externo deste Tribunal (*Recall*).

No Acórdão nº 1.214/2018-Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 30/5/2018), o Tribunal pela primeira vez deixou de aplicar sanção de inidoneidade à empresa signatária de acordo de leniência com o MPF, sem condicionar a medida à assinatura de um novo compromisso de colaboração com o Ministério Público Federal.

Na ocasião, o TCU levou em conta os fatos de que a sociedade empresária havia admitido a participação no ilícito e tinha sido a primeira a trazer informações e provas sobre os fatos em apuração no Tribunal, o que permitiu a atuação do controle externo, inclusive para abrir processos contra outras empresas. A seguinte passagem do voto expressa a *ratio decidendi* adotada:

O TCU pode valorar e levar em conta as colaborações premiadas e os acordos de leniência celebrados pelo Ministério Públi-

*co e outras instâncias de controle que tratem dos mesmos fatos analisados em seus processos, principalmente se elas forem úteis ao exercício das competências de controle externo.*

Pelo exposto, seriam três as condições para a repercussão de acordos de leniência do MPF sobre a jurisdição de contas: o ineditismo das informações e evidências trazidas pelo colaborador; a identidade de objeto entre o acordo e o processo do TCU (no mínimo, uma relação de contigüência entre eles); e a utilidade das informações e provas decorrentes do acordo de colaboração para a atividade de controle externo.

Posteriormente, o TCU evoluiu nesse entendimento, ao admitir, no Acórdão nº 2.446/2018 - Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 24/10/2018), a repercussão de acordo de leniência do MPF que tratava de fatos já conhecidos pelo Tribunal, de modo que o processo em apreciação não dependia das informações e evidências fornecidas no acordo.

A título de contextualização, a matéria em discussão na deliberação era a participação de empresa na mesma fraude à licitação reportada pela sociedade empresária que teve isenção de pena no Acórdão nº 1.214/2018 - Plenário. No caso, havia informações e evidências suficientes, decorrentes do acordo de leniência da primeira empresa, para a condenação da segunda.

Todavia, o TCU resolveu reconhecer os efeitos do segundo acordo de leniência sobre a sua jurisdição, de forma a não aplicar sanção à signatária desse instrumento (segunda colaboradora), sob o argumento de que havia utilizado provas compartilhadas anteriormente pela esfera judicial, o que impunha uma atuação uniforme com essa instância de controle.

Assim, o Tribunal acolheu os fundamentos expostos pelo Relator no sentido de que era necessário prestigiar o dever de coerência do aparato estatal de proteção de atos ilícitos praticados contra a Administração Pública, especialmente quando há intercâmbio de elementos de prova for-

neçadas em função de acordos de colaboração. Em suas palavras:

55. [...] Se a cooperação de uma pessoa junto a outra instância foi suficiente para evitar a aplicação de sanção pela violação de bem jurídico, também tutelado pelo o TCU, *o Tribunal deve, numa atitude de deferência ao acordo firmado por outro órgão de controle e de respeito ao microssistema de combate à corrupção e de defesa da probidade administrativa, diante da ausência de provas autônomas em relação à produzida por aquela instância, recuar no exercício de seu poder sancionatório e reputar como suficiente a pena ou a medida substitutiva imputada pelo órgão do Estado* (grifo nosso).

Tomando por base esses fundamentos, o Tribunal decidiu sobrestar a apreciação da participação da empresa na fraude à licitação discutida no processo, até a demonstração de que a sociedade cumpriu suas obrigações no acordo de leniência do MPF e no termo de compromisso de cessação de prática do Cade. Outros exemplos de consideração dos efeitos dos acordos, celebrados pelo MPF, sobre a jurisdição de contas são:

a) Acórdão nº 2.677/2018 – Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 21/11/2018): julgou irregulares as contas de agentes privados que haviam assinado acordo de colaboração premiada e de empresa que firmou acordo de leniência com o MPF, mas deixou de aplicar a sanção do art. 47, da Lei nº 8.443/1992; e

b) Acórdãos nº 954 e 955/2019 – Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 30/4/2019): sobrestaram a aplicação à apreciação da participação de pessoas físicas que haviam pactuado acordo de colaboração premiada com o MPF, até a demonstração de que eles cumpriram suas obrigações nos referidos ajustes.

Sendo assim, é possível verificar a sedimentação do entendimento de que a colaboração geral perante o Estado, mediante a celebração de acordo de leniência com o MPF, repercute na jurisdição do TCU, desde que a instância judicial tenha deixado de aplicar sanção ao colaborador pelos mesmos fatos apurados pelo TCU.

Todavia, com relação ao ressarcimento dos danos causados ao erário em função do ilícito, a celebração de acordo de leniência não tem nenhum impacto sobre a jurisdição de contas. A questão foi enfrentada inicialmente no Acórdão nº 1.411/2017 - Plenário (Relator: Augusto Sherman. Data da Sessão: 5/7/2017), que ordenou a citação de responsável a partir que havia assinado esse instrumento.

Na ocasião, o Tribunal negou eficácia à cláusula do acordo que impedia o uso das informações contra o colaborador, aspecto que será enfrentado no próximo tópico, e concluiu que esse instrumento não afastava o dever constitucional do TCU de apurar a responsabilidade financeira de quem causou prejuízos ao erário, inclusive do próprio colaborador. Nas palavras do Ministro Relator:

Entendo que a obtenção de reparação do dano é objetivo tanto nos acordos de leniência quanto nos acordos de colaboração premiada, e o fato de não ser um resultado necessário para a eficácia desse último significa apenas que, paralelamente à reparação, existem outros objetivos também significativos para o processo judicial penal. Entendo, entretanto, que o sentido da lei é o de que o acordo de colaboração deve procurar atingir o maior número de objetivos possível, se possível todos eles, mas, em nenhuma hipótese, porque seria contraditório, o de o acordo estabelecer condição que possa impedir o atingimento de qualquer um deles.

Esse entendimento foi referenciado expressamente nos votos dos Acórdãos nº 1.214/2018-Plenário e 2.446/2018-Plenário, já mencionados, e foi adotado no Acórdão nº 2.677/2018-Plenário, também destacado, que condenou em débito vários responsáveis, inclusive colaboradores. Essa posição está em linha de consonância com a da 5ª CCR/MPF, segundo a qual a celebração de acordo de leniência não impede a atuação do TCU no sentido de quantificar o dano e apurar a responsabilidade financeira, conforme exposto no item 3.1.

Diverge-se da posição do TCU, de ampla aceitação dos acordos de

leniência do MPF quando do exercício de seu poder sancionatório, independentemente do uso ou não das provas advindas desses instrumentos. Isso porque tal entendimento implica o reconhecimento a priori de uma posição de supremacia institucional da instância criminal sobre a controladora, a qual somente incide no caso de absolvição criminal que negue a existência do fato ou sua autoria.

Em nossa visão, o Tribunal somente estaria condicionado ao pactuado em acordo de leniência do MPF, caso ele aderisse ao instrumento e decidisse aproveitar as provas dele decorrente, após o regular compartilhamento, para fins de exercício de sua competência (alavancagem investigativa da função de controle externo). Com relação ao débito, o entendimento do TCU e do MPF está alinhado com o texto constitucional.

#### 4.3 Posição monocrática do Supremo Tribunal Federal

Sobre o tema, cabe destacar, ainda, decisão monocrática proferida pelo Ministro Gilmar Mendes, no âmbito de mandado de segurança preventivo, com pedido de liminar, impetrado por empresa signatária de acordo de leniência com o MPF, em face da alegada possibilidade iminente de ser declarada inidônea pelo TCU.

Em cognição sumária e tratando, evidentemente, apenas dos pressupostos para a concessão da cautelar, o Ministro Gilmar Mendes deferiu cautelar impedindo a decretação de inidoneidade da impetrante, mas ressaltou a possibilidade de o TCU julgar as contas e imputar prejuízos à empresa, mesmo que ela tenha assinado acordo de leniência com o Ministério Público (MS 35.435 MC / DF, Relator: Ministro Gilmar Mendes. Data da decisão: 13/4/2018).

Conforme a deliberação, repita-se, em cognição não exauriente, a celebração de acordo de leniência repercutiria apenas no poder do TCU de declarar a inidoneidade da signatária do instrumento por fatos contemplados no

acordo, não abrangendo outras competências relacionadas ao débito. Tal entendimento está de acordo com a posição do TCU exposta no tópico anterior.

A discussão do mérito do mandado de segurança foi iniciada em 26/05/2020<sup>6</sup>, de forma que o relator proferiu voto conjunto confirmando a liminar anterior e concedendo a ordem, para o fim de impedir a decretação de inidoneidade de empresa que tenha celebrado acordo de leniência com o MPF e com a CGU/AGU, haja vista o dever de uniformidade e coerência dos órgãos integrantes do microsistema de combate à corrupção.

Pelo didatismo das conclusões entabuladas a respeito do acordo de leniência da CGU/AGU, que, pela lógica da fundamentação do relator, também se aplicam aos instrumentos homônimos celebrados pelo MPF, transcreve-se a seguinte passagem do voto proferido na oportunidade:

A possibilidade de o TCU impor sanção de inidoneidade pelos mesmos fatos que deram ensejo à celebração de acordo de leniência com a CGU/AGU não é compatível com os princípios constitucionais da eficiência e da segurança jurídica.

Embora a sanção de inidoneidade aplicada com base na Lei 8.443/1992 não esteja contemplada expressamente na Lei Anticorrupção (Lei 12.846/2013), a aplicação desta penalidade pela Corte de Contas resultará em ineficácia da cláusula que prevê a isenção ou a atenuação das sanções administrativas estabelecidas nos arts. 86 a 88 da Lei 8.666/1993, por consequência, esvaziando a força normativa do art. 17 da Lei 12.846/2013, pois os efeitos práticos das sanções mencionadas são semelhantes, senão coincidentes.

Cabe destacar que o julgamento dos mandados de segurança foi suspenso na ocasião, após o Ministro Édson Fachin acompanhar o relator apenas com relação ao MS 35.435. Ainda faltam votar os ministros Ricardo Lewandowski, Celso de Mello e Cármen Lúcia<sup>7</sup>.

6 O relator reuniu, no mesmo julgamento, outros mandados de segurança interpostos a outras empresas, envolvendo o mesmo suporte fático, a contratação das obras da Usina Nuclear de Angra III (MS 35435, 36173, 36496 e 36526).

7 Informações extraídas do próprio sítio eletrônico do STF – Disponível em: <http://www.stf.jus.br/portal/cms/verNoticiaDetalhe.asp?idConteudo=444177>. Acesso em: 8 nov. 2020.

A conclusão desse julgado será importante para a sedimentação do entendimento sobre o tema em análise, embora a questão possa ser revisitada pelo próprio STF, em eventuais julgamentos levados ao colegiado da Casa, especialmente com repercussão geral.

## **5 QUESTÕES CONTROVERTIDAS EM RAZÃO DA INTERCONEXÃO DO PROCESSO DE CONTAS COM O PROCESSO JUDICIAL**

Várias questões se põem na relação entre o TCU e os diversos órgãos de controle. O presente tópico tem como objetivo tratar de algumas indagações que surgem a partir da interconexão do processo de contas com o processo judicial.

5.1 É possível o TCU usar prova compartilhada por outra instância contra responsável que celebrou acordo de colaboração nessa instância?

A questão foi enfrentada, inicialmente, no Acórdão nº 1.411/2017-Plenário, supramencionado, que discutiu a possibilidade jurídica de citação de responsável por irregularidades reveladas em acordo de colaboração premiada assinado por ele junto ao MPF, tendo em vista, especialmente, a existência da cláusula que vedava o uso de prova em prejuízo do colaborador<sup>8</sup>.

Na fundamentação de seu voto, o Ministro Relator pontuou que a vontade das partes, entabuladas em acordo de colaboração, não poderia contrariar norma de direito público que assegura a terceiro, que não fez parte do acordo, o uso de provas emprestadas de outro processo.

Ademais, ele destacou a impossibilidade de extensão dos benefícios da colaboração premiada à esfera civil, a finalidade do instituto de permi-

<sup>8</sup> Cláusula 19ª [...] Parágrafo Terceiro. O compartilhamento das provas produzidas neste acordo para fins de utilização nas esferas cíveis e administrativas não poderá ser feito em prejuízo do próprio colaborador (BRASIL, 2017b).

tir a recuperação total do produto ou do proveito das infrações penais praticadas e as competências constitucionais do TCU de julgar contas, apurar a responsabilidade financeira de quem der causa à perda ou prejuízo ao erário e de aplicar as sanções previstas em lei. Segundo o voto condutor da decisão:

não há impedimento para a citação do Colaborador com fundamento nas provas e informações por ele fornecidas no acordo de colaboração, no presente processo de tomada de contas especial, que tem por objetivo apurar a ocorrência de dano ao erário e, se for o caso, buscar sua reparação.

O Tribunal enfrentou novamente o tema no Acórdão nº 1.214/2018-Plenário, já referenciado, que tratou de suposta participação de empresa que havia celebrado acordos de leniência junto ao MPF e ao Cade em fraudes à licitação ocorridas na Petrobras.

A questão ganhou contornos especiais frente ao decidido na deliberação anterior, pois o que se discutiu na ocasião não foi o uso de provas contra o colaborador para fins de ressarcimento, mas sim de aplicação sanção.

No voto condutor da decisão, o Ministro Relator assinalou que o uso de prova fornecida por colaborador contra ele mesmo para fins sancionatórios depende de sua expressa anuência, tendo em vista o direito de não autoincriminação e dos princípios da boa-fé subjetiva e da proteção da confiança legítima do colaborador. Em suas palavras:

34. No presente caso, considerando que o colaborador trouxe provas na legítima expectativa de não sofrer as consequências jurídicas além daquelas que pactuou no próprio acordo, cabe prestigiar a confiança que ele depositou no Estado para o fim de não se admitir o uso de prova ou informação fornecida por colaborador, em acordo celebrado com o Ministério Público ou pelo Cade, para imputar-lhe sanções de mesma natureza em razão desses fatos.

35. Por esses motivos, apesar de demonstrada a ocorrência do ilícito tipificado no art. 46 da Lei 8.443/1992, *reputo incabível utilizar os elementos de prova trazidos pela Colaboradora e seus executivos para sancionar a aludida empresa com a declaração de inidoneidade* (grifo nosso).

Esse entendimento está de acordo com a tese que defendi em trabalho anterior, no sentido de que o uso de prova fornecida por colaborador contra ele mesmo está sujeito ao princípio da comunhão ou aquisição condicionada, quando compartilhada a outras instâncias:

A transferência de tais provas a outros processos deve ter como premissa o respeito ao direito de propriedade do colaborador sobre tais coisas e, por conseguinte, os termos do negócio jurídico entabulado entre ele e o Estado. As provas coletadas em função dos acordos de leniência e de colaboração premiada estão sujeitas ao princípio da comunhão ou aquisição condicionada ou mitigada (ALVES, 2019, p. 236).

No mesmo sentido, a Segunda Turma do STF, em julgamento do Agravo Regimental na Petição nº 7065, admitiu o compartilhamento de provas advindas de acordo de leniência para instrução de inquérito civil, mas ressaltou a impossibilidade de as evidências serem usadas em prejuízo do colaborador. Nas palavras do Ministro Relator, “a utilização de tais elementos probatórios, produzidos pelo próprio colaborador, em seu prejuízo, de modo distinto do firmado com a acusação e homologado pelo Judiciário é prática abusiva, que viola o direito à não autoincriminação” (BRASIL, 2018d).

No Acórdão nº 2.446/2018-Plenário, supramencionado, a questão ganhou outros contornos, tendo em vista o despacho proferido pelo juiz titular da 13ª Vara Federal de Curitiba, no bojo da Petição 5054741-77.2015.4.04.7000/PR<sup>9</sup>.

9 Decisão. Juiz Federal Sérgio Fernando Moro. Data do julgamento: 02/04/2018. Petição nº 5054741-77.2015.4.04.7000/PR. Requerente: Ministério Público Federal. Justiça Federal. Seção Judiciária do Paraná. 13ª Vara Federal de Curitiba.

No referido processo judicial, o juiz autorizou o compartilhamento dos elementos e das informações decorrentes de acordos de colaboração já homologados para outras instâncias, desde que não sigilosos, com a finalidade de instruir procedimentos e processos penais ou extrapenais.

Após requerimento formulado pelo MPF, o juiz titular da 13ª Vara Federal de Curitiba emitiu novo despacho, restringindo o uso de provas compartilhadas contra colaborador, nos termos assinalados a seguir:

Ante o exposto, defiro o requerido pelo MPF e promovo o aditamento de todas as referidas decisões para a elas agregar que está vedada a utilização dos elementos informativos e provas cujo compartilhamento foi anteriormente autorizado por este Juízo contra pessoas que celebraram acordo de colaboração com o Ministério Público no âmbito da assim denominada Operação Lava Jato, bem como contra empresas que celebraram acordo de leniência

Caso pretendida a utilização das provas ou das informações com esta finalidade, ficará ela sujeita à autorização específica deste Juízo, ou seja, da apresentação de novo requerimento.

Como se vê, a decisão vedou a utilização de evidências compartilhadas pelo juízo contra o colaborador, independentemente do fato de as provas terem sido produzidas pelo próprio colaborador, ampliando, portanto, a ideia inicial defendida no Acórdão nº 1.214/2018-Plenário, supramencionado, que apenas inadmitia o uso de prova decorrente de sua própria colaboração.

Foi por essa razão, que o Ministro Relator, no Acórdão nº 2.446/2018-Plenário, decidiu desconsiderar todas as provas compartilhadas pela 13ª Vara Federal de Curitiba para fins de aplicação de sanção do art. 46, da Lei nº 8.443/1992, como visto.

A matéria decidida no aludido despacho sofreu, posteriormente, novo aditamento, tendo em vista a ocorrência de dúvidas sobre a extensão da decisão anterior sobre os processos que apuram prejuízos ao erário.

Atendendo ao expediente, encaminhado pelo Presidente do TCU, o juízo proferiu nova decisão<sup>10</sup>, ressaltando a possibilidade de utilização de provas compartilhadas contra colaborador para fins de ressarcimento de danos. Seguem as considerações emanadas pelo juízo:

O próprio conteúdo dos acordos de colaboração e de leniência é no sentido de que eles não eximem os colaboradores e lenientes da obrigação de reparar o dano decorrente de suas atividades ilícitas por completo.

Normalmente, os acordos preveem multas indenizatórias calculadas por estimativa, não havendo condições ótimas para apurar todos os danos decorrentes dos ilícitos.

Assim, é o caso de, na esteira da manifestação do MPF, autorizar o Tribunal de Contas da União a utilizar as provas compartilhadas mesmo contra colaboradores ou empresas lenientes para o fim exclusivo de ressarcimento dos danos decorrentes do crime.

Esse contexto fático e jurisprudencial foi utilizado nos Acórdãos nº 954 e 955/2019-Plenário, já aludidos, que não aproveitaram as provas compartilhadas pelo juízo e decidiram sobrestar a aplicação de sanção às pessoas arroladas no processo que haviam assinado acordo de colaboração premiada com o MPF.

Como se vê, o posicionamento do TCU atualmente é convergente com os do MPF e do juízo federal de Curitiba que concentra os processos judiciais conexos aos apreciados pela Corte de Contas, usados como referência neste trabalho.

Reputa-se adequada a posição atual dos órgãos, uma vez que o uso de prova advinda de acordos de não persecução deve obedecer às condições estatuídas nos referidos instrumentos, as quais se estendem às demais instâncias que queiram usufruir dos elementos de prova deles advindos.

---

<sup>10</sup> Decisão. Juiz Federal Sérgio Fernando Moro. Data do julgamento: 02/10/2018. Petição nº 5054741-77.2015.4.04.7000/PR. Requerente: Ministério Público Federal. Justiça Federal. Seção Judiciária do Paraná. 13ª Vara Federal de Curitiba.

## 5.2 O TCU pode decretar a indisponibilidade de bens de empresas signatárias de acordos de leniência?

Quanto ao assunto, a posição inicial do TCU era no sentido de que não havia óbice à decretação de indisponibilidade de bens de empresas que tivessem celebrado acordo de leniência com o MPF. Posteriormente, esse entendimento evoluiu de modo que, atualmente, o Tribunal tem deixado de adotar essa medida restritiva para empresas que tenham assinado tais instrumentos, desde que seja comprovada que a contribuição dessa pessoa foi útil para a apuração dos fatos em análise no processo do Tribunal.

Todavia, cabe ressaltar a existência de precedente no âmbito do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, admitindo a possibilidade de expedição dessa cautelar, em processo de improbidade administrativa, sobre pessoa jurídica signatária de acordo de leniência.

### 5.2.1 Posição do TCU

A medida cautelar de indisponibilidade de bens está prevista no art. 44, § 2º, da Lei nº 8.443/1992<sup>11</sup>. Para que o Tribunal adote essa medida cautelar, basta que estejam presentes os pressupostos inerentes a qualquer provimento cautelar, quais sejam, a fumaça do bom direito e o perigo da demora.

Como é cediço, os acordos de leniência do MPF têm como objetivo, sob o ponto dos benefícios aos seus signatários, reduzir as sanções que lhe seriam cabíveis na esfera de persecução penal e de improbidade administrativa, não havendo efeitos quanto ao ressarcimento ao erário, já que o MPF não tem dado quitação do débito aos colaboradores.

Porém, a jurisprudência do TCU vem evoluindo no sentido de não

---

<sup>11</sup> Art. 44. [...] § 2º Nas mesmas circunstâncias do caput deste artigo e do parágrafo anterior, poderá o Tribunal, sem prejuízo das medidas previstas nos arts. 60 e 61 desta Lei, decretar, por prazo não superior a um ano, a indisponibilidade de bens do responsável, tantos quantos considerados bastantes para garantir o ressarcimento dos danos em apuração.

decretar a indisponibilidade de bens de colaboradores, a fim de prestigiar a integridade do instituto e permitir o cumprimento de seus termos. No Acórdão nº 2.109/2016-Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 17/8/2016), o Tribunal decidiu, pela primeira vez, não decretar a indisponibilidade de bens de pessoas físicas signatárias de acordo de colaboração premiada.

Conforme exposto pelo Ministro Relator, buscou-se preservar a integridade do instituto, após a unidade técnica verificar que vários documentos fornecidos foram usados para se comprovar a ilicitude de contratos analisados pelo TCU:

88. Acolho tal conclusão, que, em essência, busca manter a integridade do instituto da delação premiada, enfatizando que ainda subsiste a obrigação de ressarcimento ao erário. Acrescento que não existiria motivos para alguém colaborar no âmbito criminal se remanescesse a possibilidade de sua punição em outras esferas.

A partir de então, foram prolatadas várias deliberações nas quais a Corte de Contas deixou de decretar a indisponibilidade de bens de empresas e pessoas físicas que haviam assinado acordo de leniência ou de colaboração premiada com o MPF, sem condicionar a manutenção da decisão à futura colaboração com o TCU<sup>12</sup>.

Todavia, existem precedentes nos quais foram estabelecidas condi-

12 Acórdãos nºs 2.428/2016-Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 21/9/2016), 632/2017-Plenário (Relator: Ministro Aroldo Cedraz. Data da Sessão: 5/4/2017) e 1.083/2017-Plenário (Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho. Data da Sessão: 24/05/2017), 2.014/2017-Plenário (Relator: Ministro Bruno Dantas. Data da Sessão: 13/9/2017), 1.399/2018-Plenário (Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho. Data da Sessão: 23/8/2017), 2.396/2018-Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 17/10/2018), 59/2019-Plenário (Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho. Data da Sessão: 23/1/2019), 128/2019-Plenário (Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho. Data da Sessão: 30/1/2019), 213/2019-Plenário (Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho. Data da Sessão: 6/2/2019), 366/2019-Plenário (Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho. Data da Sessão: 20/2/2019), 368/2019-Plenário (Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho. Data da Sessão: 20/2/2019), 510/2019-Plenário (Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho. Data da Sessão: 13/3/2019), 642/2019-Plenário (Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho. Data da Sessão: 20/3/2019), 644/2019-Plenário (Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho. Data da Sessão: 20/3/2019), 722/2019-Plenário (Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho. Data da Sessão: 27/3/2019), 723/2019-Plenário (Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho. Data da Sessão: 27/3/2019).

ções à não adoção dessa providência cautelar.

No Acórdão nº 1.831/2017-Plenário (Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 23/8/2017), o Tribunal deixou de adotar essa medida cautelar sobre empresa signatária de acordo de leniência do MPF, mas o Relator ressaltou que o TCU poderia rever tal encaminhamento no futuro, caso não houvesse efetiva colaboração com o processo de controle externo, em especial para a recuperação dos prejuízos.

No Acórdão nº 2.791/2017-Plenário (Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho. Data da Sessão: 6/12/2017), o TCU decretou a indisponibilidade de bens de colaboradores perante o MPF, mas sobrestou a aplicação dessa medida e condicionou esse sobrestamento à comprovação da efetiva cooperação perante o Ministério Público e os processos de controle externo.

Há, ainda, precedente no qual foi exigida a identidade entre o objeto da colaboração e o do processo do Tribunal. Nesse sentido, invoca-se o Acórdão nº 1.083/2017-Plenário (Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho. Data da Sessão: 24/05/2017), no qual foi decretada a indisponibilidade de bens de empresa signatária de acordo de leniência, por não haver evidências de que a colaboração da empresa abarcava os fatos analisados no processo do Tribunal.

Na ocasião, o Ministro Relator registrou que o TCU poderia reavaliar a decisão, caso ficasse demonstrado, após o contraditório, que a colaboração da empresa havia sido relevante para a elucidação dos ilícitos relacionados ao empreendimento fiscalizado pelo Tribunal. Seguem as suas considerações:

De todo modo, no que concerne ao efeito do acordo judicial de colaboração premiada sobre a eventual condenação dos responsáveis no âmbito do TCU, anoto que, por ocasião da futura apreciação do referido pedido de cautelar e das propostas de mérito no presente feito, o TCU vai ter de ponderar cada conduta ilícita perpetrada em desfavor do acervo da Repar e

do patrimônio da Petrobras, de sorte que, na oportunidade, o TCU poderá sopesar o grau de colaboração de cada responsável, na qualidade de pessoa física ou até de representante legal da pessoa jurídica, para a efetiva elucidação judicial dos malfeitos infligidos aos aludidos contratos da Repar, no âmbito da Operação Lava Jato (com a devida homologação judicial), podendo o TCU, conforme as circunstâncias, deixar de aplicar as penalidades legais ao efetivo colaborador.

No Acórdão nº 387/2018-Plenário (Relator: Ministro Vital do Rego. Data da Sessão: 28/2/2018), o Tribunal decidiu decretar a indisponibilidade de bens de pessoa física signatária de acordo de colaboração premiada, sob o argumento que o referido ajuste contemplava valores que não possibilitavam o ressarcimento integral ao erário. Nas palavras do Ministro Relator:

Além do que já expus, há duas considerações relevantes. A primeira é que as indenizações acordadas não alcançam os prejuízos associados ao Colaborador na aquisição da Refinaria de Pasadena, cerca de US\$ 580 milhões. A segunda é que a cautelar se justifica por abranger itens patrimoniais que não foram expressamente previstos no termo de colaboração premiada, a exemplo de imóveis e bens móveis que estão bloqueados em razão da deliberação desta Corte e não integram os termos da colaboração [...].

Nessa toada, o termo de colaboração em exame tem seu foco na recuperação de bens e valores que foram obtidos por meio da prática de crimes. Por sua vez, o processo de TCE deste Tribunal intenciona o ressarcimento integral do dano, independentemente de o agente ter obtido vantagens ou não com a conduta que culminou na causa do prejuízo.

Há precedente mais recente no qual o TCU decretou a indisponibilidade dos bens de empresa signatária, de acordo de leniência com o MPF, nos termos do Acórdão nº 874/2018-Plenário (Relator: Ministro Bruno Dantas. Data da Sessão: 25/4/2018).

Na ocasião, o Ministro Relator acolheu o posicionamento da unidade técnica de que cabia a aludida medida restritiva, uma vez que a empresa, até o momento, ainda não havia, de fato, colaborado com a jurisdição de contas, especificamente para a quantificação do débito. Conforme aduzido no voto:

A unidade instrutora argumenta que, embora tenha sido firmado acordo de leniência com a Colaboradora, a empresa não tem adotado postura efetivamente colaborativa no que tange aos processos que tramitam nesta Corte. A unidade chama atenção ao fato de a empresa não ter admitido, até o momento, a participação nas irregularidades ora tratadas, nem apresentado documentação fiscal e contábil que comprovasse, com segurança, os custos reais por ela incorridos. Defende, portanto, que a existência desse pacto não seria suficiente para que se deixasse de adotar a medida constritiva de bens nesta oportunidade.

Como se vê, a posição majoritária do TCU oscila entre a impossibilidade de decretação de indisponibilidade de bens de colaborador perante o MPF e a possibilidade de adoção dessa medida cautelar, nesse caso, se a colaboração da empresa não abarcar os fatos analisados no processo do Tribunal; se o valor da indenização pactuada no acordo de leniência ou de colaboração não assegurar o ressarcimento integral do débito; ou se não houver colaboração efetiva para o processo de controle externo, em especial para a reparação do débito.

Somos da opinião que a celebração de acordo de leniência pelo MPF não deveria interferir sobre a medida cautelar de indisponibilidade de bens decretada pelo TCU, uma vez que ela é instrumental ao ressarcimento do débito, o qual, conforme visto, não é impactado pela celebração de instrumentos de leniência.

### 5.2.2 Posição adotada no âmbito do juízo federal

Em ação de improbidade administrativa interposta pela Advocacia Geral da União (AGU), o juiz federal encarregado do processo determinou, liminarmente o bloqueio de bens de empresa signatária, de acordo de leniência com o MPF<sup>13</sup>. Tomando por base petição do Parquet, o juiz federal revogou a tutela provisória concedida em face da empresa que celebrou acordo de leniência<sup>14</sup>.

A aludida deliberação foi objeto de agravo de instrumento interposto pela AGU. A 3ª Turma do Tribunal Regional Federal da 4ª Região apreciou a matéria e decidiu dar provimento ao recurso para determinar novamente o bloqueio dos bens da empresa signatária do acordo de leniência<sup>15</sup>. Conforme a ementa do aludido julgado:

10. A autoridade competente para firmar o acordo de leniência, no âmbito do Poder Executivo Federal é a Controladoria Geral da União (CGU).

[...]

12. O acordo de leniência firmado pelo Colaborador no âmbito administrativo necessita ser re-ratificado pelo ente competente, com participação dos demais entes, levando-se em conta o ressarcimento ao erário e a multa, sob pena de não ensejar efeitos jurídicos válidos.

13. *Enquanto não houver a re-ratificação do acordo de leniência, a empresa deverá permanecer na ação de improbidade, persistindo o interesse no bloqueio dos bens, não porque o MP não pode transacionar sobre as penas, mas porque o referido acordo possui vícios que precisam ser sanados para que resulte íntegra sua validade, gerando os efeitos previstos naquele ato negocial (grifo nosso).*

13 Decisão. Juiz Federal Friedmann Anderson Wendpap. Data do julgamento: 23/11/2016. Ação de Improbidade Administrativa nº 5025956-71.2016.4.04.7000/PR. Autor: União – Advocacia Geral da União. Justiça Federal. Seção Judiciária do Paraná. 1ª Vara Federal de Curitiba.

14 Decisão. Juiz Federal Friedmann Anderson Wendpap. Data do julgamento: 24/03/2017. Ação de Improbidade Administrativa nº 5025956-71.2016.4.04.7000/PR. Autor: União – Advocacia Geral da União. Justiça Federal. Seção Judiciária do Paraná. 1ª Vara Federal de Curitiba.

15 Acórdão. Ministra Relatora: Vânia Hack de Almeida. Data da Sessão: 22/08/2017. Agravo de Instrumento nº 5023972-66.2017.4.04.0000/PR. Agravante: União – Advocacia Geral da União. Justiça Federal. Tribunal Regional Federal da 4ª Região.

Como se vê, a possibilidade de decretação de indisponibilidade de bens de empresa signatária de acordo de leniência com o MPF levou em conta unicamente o entendimento do juízo ad quem no sentido de que o órgão competente para celebrar tais instrumentos era a CGU, de modo que, sem a ratificação do acordo por esse órgão, não haveria nenhum efeito na esfera civil.

Embora essa decisão não tenha tratado da decretação de indisponibilidade de bens pelo TCU, é possível deduzir que os seus pressupostos também se aplicariam à atuação da Corte de Contas, pois a tese defendida foi a de que o acordo de leniência do MPF não teria efeitos na esfera civil.

A matéria não teve outros desdobramentos, pois, posteriormente, a CGU/AGU assinaram acordo de leniência com a empresa, o que motivou o pedido de homologação do instrumento e de desistência da ação de improbidade, o qual foi deferido pelo juízo competente<sup>16</sup>.

De todo modo, o fundamento adotado pelo tribunal *ad quem* encontra-se superado, já que, após as recentes alterações ocorridas na Lei nº 8.429/1992, por força da nº 13.964, de 24 de dezembro de 2019, o MPF está legitimado a firmar acordo de não persecução cível, na esfera de improbidade administrativa, caindo por terra, portanto, o argumento de que o acordo de leniência do MPF não tem repercussão civil.

## 6 CONSIDERAÇÕES FINAIS

A existência de vários nichos de controle, cada um com competências específicas e, por vezes, sobrepostas, traz, em si, o problema da falta de coerência e compatibilidade da atuação estatal, especialmente, no que se refere ao exercício do poder punitivo. Se, antes, os reflexos da atuação de um órgão de controle sobre a de outro, no que se refere à aplicação de

---

<sup>16</sup> Decisão. Juíza Federal Thaís Sampaio da Silva Machado. Data do julgamento: 15/10/2018. Ação de Improbidade Administrativa nº 5025956-71.2016.4.04.7000/PR. Autor: União – Advocacia Geral da União. Justiça Federal. Seção Judiciária do Paraná. 1ª Vara Federal de Curitiba.

sanções por ofensa aos mesmos bens jurídicos, já causavam dúvidas e suscitavam discussões, em razão do princípio do *no bis in idem*, a situação ficou ainda complexa, com o advento do instituto da leniência.

O presente estudo teve o propósito de estudar a evolução do processo de contas a partir da sua interconexão com o processo judicial, após o advento da paradigmática Operação Lava Jato. De substancial, o trabalho verificou que houve um incremento na qualidade dos elementos de prova coligidos na etapa de instrução do processo de controle externo, a partir do compartilhamento de informações e documentos advindos de processos judiciais da referida operação.

Essa vantagem foi acompanhada de um ônus ao sistema processual do TCU, qual seja a tarefa de se debruçar sobre elementos de prova que não faziam parte do cotidiano de um tribunal de contas, tais como degravações telefônicas, documentos fiscais, escriturações contábeis internas de empresas contratadas e outras peças oriundas da atividade policial.

Essa abertura a um universo, até então desconhecido, por força das próprias competências do TCU, exigiu um esforço adicional no manuseio e no tratamento de um número significativo de informações e documentos, além daqueles já manipulados na atividade de controle externo. O aprendizado decorrente desse período de transição deve ser útil para que o TCU aperfeiçoe a sua interação com outros órgãos de controle e, por consequência, consiga oferecer à sociedade uma decisão mais bem informada, fundamentada e justa.

Como exposto, várias dúvidas foram opostas ao processo de controle externo por conta dessa interconexão entre as diversas esferas de controle, especificamente no tratamento jurídico dos signatários de acordos de leniência.

A evolução natural da jurisprudência, fruto da apreciação de casos concretos, permitiu a decantação das questões interpretativas surgidas, de modo que, atualmente, é possível ver uma atuação mais harmônica entre as

diversas instâncias de controle, no sentido de uma maior eficiência do microssistema de combate à corrupção e defesa da probidade administrativa.

O próximo desafio é construir um balcão único para a celebração de acordos de não persecução, envolvendo um conjunto maior de órgãos de controle, nas esferas administrativa, judicial e controladora, de forma a permitir uma maior abrangência dos elementos de prova a serem fornecidos pelo colaborador e a otimização da busca pelo ressarcimento integral do dano causado ao erário. As mudanças institucionais necessárias a esse objetivo devem ser objetos de reflexão da academia e dos órgãos envolvidos e constituem uma fonte de inspiração para uma pesquisa futura.

## REFERÊNCIAS

ALVES, F. S. M. A. Utilização pela jurisdição de contas das provas fornecidas em acordos de leniência e de colaboração premiada em desfavor do colaborador: análise da possibilidade à luz da teoria da aquisição da prova. **Revista Interesse Público**, Belo Horizonte, v. 113, p. 211-238, 2019.

BRASIL. Justiça Federal. Seção Judiciária do Paraná. 1ª Vara Federal de Curitiba. **Ação de Improbidade Administrativa nº 5025956-71.2016.4.04.7000/PR**. Juiz Federal Friedmann Anderson Wendpap. Data do julgamento 23/11/2016. Brasília, DF: STF, 2016a. Disponível em: <https://bit.ly/38Fuu5m>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Justiça Federal. Seção Judiciária do Paraná. **Ação de Improbidade Administrativa nº 5025956-71.2016.4.04.7000/PR**. Juíza Federal Thaís Sampaio da Silva Machado. Data do julgamento 15/10/2018. Brasília, DF: STF, 2018a. Disponível em: <https://bit.ly/38Fuu5m>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Justiça Federal. Seção Judiciária do Paraná. 13ª Vara Federal de Curitiba. **Petição nº 5054741-77.2015.4.04.7000/PR**. Juiz Federal Sérgio Fernando Moro. Data do julgamento: 10/12/2015. Brasília, DF: STF, 2015. Disponível em: <https://bit.ly/38Fuu5m>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Justiça Federal. Seção Judiciária do Paraná. Vara Federal de Curitiba. **Petição nº 5054741-77.2015.4.04.7000/PR**. Juiz Federal Sérgio Fernando Moro. Data do julgamento: 02/04/2018. Brasília, DF: STF, 2018b. Disponível em: <https://bit.ly/38Fuu5m>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Justiça Federal. Seção Judiciária do Paraná. Vara Federal de Curitiba. **Petição nº 5054741-77.2015.4.04.7000/PR**. Juiz Federal Sérgio Fernando Moro. Data do julgamento: 02/10/2018. Brasília, DF: STF, 2018c. Disponível em: <https://bit.ly/38Fuu5m>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Justiça Federal. Seção Judiciária do Paraná. Supremo Tribunal Federal. Segunda Turma. **Agravo Regimental Petição nº 7065**. Ministro Relator: Édson Fachin. Data da Sessão: 30/10/2018. Brasília, DF: STF, 2018d. Disponível em: <https://bit.ly/2K7Wzbl>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Justiça Federal. Seção Judiciária do Paraná. 2ª Turma: compartilhamento de termos de colaboração deve observar cláusulas do acordo. **Notícias do STF**, Brasília, DF, 2018e. Disponível em: <https://bit.ly/35uhD4c>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Justiça Federal. Seção Judiciária do Paraná. **Tribunal Regional Federal da 4ª Região**. Agravo de Instrumento nº 5023972-66.2017.4.04.0000/PR. Ministra Relatora: Vânia Hack de Almeida. Data da Sessão: 22/08/2017. Brasília, DF: STF, 2017a. Disponível em: <https://bit.ly/38Fuu5m>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Ministério Público Federal. **Estudo Técnico nº 1/2017 – 5ª CCR, de setembro de 2017**. Brasília, DF: MPF, 2017b. Disponível em: <https://bit.ly/32FWeTA>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº TC 016.119/2016-9**. Acórdão nº 1.583/2016-Plenário. Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 22/6/2016. Brasília, DF: TCU, 2016b. Disponível em: <https://bit.ly/3pqheYn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 016.991/2015-0**. Acórdão nº 483/2017-Plenário. Relator: Ministro Bruno Dantas. Data da Sessão: 22/3/2017. Brasília, DF: TCU, 2017c. Disponível em: <https://bit.ly/3pqheYn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 019.707/2014-2**. Acórdão nº 2.712/2014-Plenário. Relator: Ministro Raimundo Carreiro. Data da Sessão: 15/10/2014. Brasília, DF: TCU, 2014. Disponível em: <https://bit.ly/3pqheYn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 023.266/2015-5**. Acórdão nº 1.083/2017-Plenário. Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho. Data da Sessão: 24/05/2017. Brasília, DF: TCU, 2017d. Disponível em: <https://bit.ly/3pqheYn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 021.542/2016-3**. Acórdão nº 1.348/2017-Plenário. Relator: Ministro Bruno Dantas. Data da Sessão: 28/06/2017. Brasília, DF: TCU, 2017e. Disponível em: <https://bit.ly/3pqheYn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 010.398/2017-1**. Acórdão nº 1.411/2017-Plenário. Relator: Augusto Sherman. Data da Sessão: 5/7/2017. Brasília, DF: TCU, 2017f. Disponível em: <https://bit.ly/3pqheYn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 013.388/2017-7**. Acórdão nº 1.706/2017-Plenário. Relator: Ministro Benjamin Zymmler. Data da Sessão: 09/08/2017. Brasília, DF: TCU, 2017g. Disponível em: <https://bit.ly/3pqheYn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 004.056/2015-9**. Acórdão nº 1.831/2017-Plenário. Relator: Ministro Benjamin Zymmler. Data da Sessão: 23/8/2017. Brasília, DF: TCU, 2017h. Disponível em: <https://bit.ly/3pqheYn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 034.931/2015-5**. Acórdão nº 2.342/2017-Plenário. Relator: Ministro Augusto Sherman. Data da Sessão: 18/10/2017. Brasília, DF: TCU, 2017i. Disponível em: <https://bit.ly/3pqheYn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 023.301/2015-5**. Acórdão nº 2.791/2017-Plenário. Relator: Ministro-Substituto André Luís de Carvalho. Data da Sessão: 6/12/2017. Brasília, DF: TCU, 2017j. Disponível em: <https://bit.ly/3pqheYn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 013.387/2017-0**. Acórdão nº 300/2018-Plenário. Relator: Ministro Benjamin Zymmler. Data da Sessão: 21/02/2018. Brasília, DF: TCU, 2018f. Disponível em: <https://bit.ly/3pqheYn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 005.406/2013-7**. Acórdão nº 387/2018-Plenário. Relator: Ministro Vital do Rego. Data da Sessão: 28/2/2018. Brasília, DF: TCU, 2018g. Disponível em: <https://bit.ly/3pqheYn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 013.386/2017-4**. Acórdão nº 414/2018-Plenário. Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 07/03/2018. Brasília, DF: TCU, 2018h. Disponível em: <https://bit.ly/3pqheYn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 002.651/2015-7**. Acórdão nº 874/2018-Plenário. Relator: Ministro Bruno Dantas. Data da Sessão: 25/4/2018. Brasília, DF: TCU, 2018i. Disponível em: <https://bit.ly/3pqheYn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 021.226/2017-2**. Acórdão nº 1.214/2018-Plenário. Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 30/5/2018. Brasília, DF: TCU, 2018j. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/pesquisa/acordao-completo>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 013.383/2017-5**. Acórdão nº 1.221/2018-Plenário. Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 30/05/2018. Brasília, DF: TCU, 2018k. Disponível em: <https://bit.ly/3pqheYn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 013.382/2017-9**. Acórdão nº 1.744/2018-Plenário. Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 01/08/2018. Brasília, DF: TCU, 2018l. Disponível em: <https://bit.ly/3pqheYn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 013.384/2017-1**. Acórdão nº 2.135/2018-Plenário. Relator: Ministro Benjamin Zymmler. Data da Sessão: 12/09/2018. Brasília, DF: TCU, 2018m. Disponível em: <https://bit.ly/3pqheYn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 013.385/2017-8**. Acórdão nº 2.355/2018-Plenário. Relator: Ministro Benjamin Zymmler. Data da Sessão: 10/10/2018. Brasília, DF: TCU, 2018n. Disponível em: <https://bit.ly/3pqheYn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 036.335/2016-9**. Acórdão nº 2.446/2018-Plenário. Relator: Ministro Benjamin Zymmler. Data da Sessão: 24/10/2018. Brasília, DF: TCU, 2018o. Disponível em: <https://bit.ly/3pqheYn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 000.168/2016-5**. Acórdão nº 2.677/2018-Plenário. Relator: Ministro Benjamin Zymmler. Data da Sessão: 21/11/2018. Brasília, DF: TCU, 2018p. Disponível em: <https://bit.ly/3pqheYn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 013.395/2017-3**. Acórdão nº 954/2019-Plenário. Relator: Ministro Benjamin Zymmler. Data da Sessão: 30/4/2019. Brasília, DF: TCU, 2019a. Disponível em: <https://bit.ly/3pqheYn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 013.397/2017-6**. Acórdão nº 955/2019-Plenário. Relator: Ministro Benjamin Zymmler. Data da Sessão: 30/4/2019. Brasília, DF: TCU, 2019b. Disponível em: <https://bit.ly/3pqheYn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Processo nº 013.394/2017-7**. Acórdão nº 1.083/2019-Plenário. Relator: Ministro Benjamin Zymler. Data da Sessão: 15/05/2019. Brasília, DF: TCU, 2019c. Disponível em: <https://bit.ly/3pqheYn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

FERRAZ, L. Reflexões sobre a Lei nº 12.846/2013 e seus impactos nas relações público-privadas: lei de improbidade empresarial e não lei anti-corrupção. **Revista Brasileira de Direito Público**, Belo Horizonte, n. 47, p. 33-43, 2014.

O'DONNELL, G. Horizontal accountability in new polyarchies. **Kellogg Institute**, South Bend, n. 253, 1998. Disponível em: <https://bit.ly/3pqR-LxV>. Acesso em: 7 nov. 2020.

PACELLI, E. Prova compartilhada. **GenJurídico**, São Paulo, 11 jan. 2016. Disponível em: <https://bit.ly/2Iz58vn>. Acesso em: 7 nov. 2020.

## **Segurança jurídica e ato de concessão de aposentadoria em regime próprio: uma análise do Recurso Extraordinário nº 636.553/RS**

Legal security and act of granting retirement in own regime: an analysis of Extraordinary Appeal nº 636.553/RS

**Francisco Clayton Brito Júnior<sup>1</sup>**

### **RESUMO**

Este artigo objetiva analisar o julgamento do Recurso Extraordinário nº 636.553 proferido pelo Supremo Tribunal Federal e demonstrar alguns conceitos e consequências empreendidos de tal análise. Realiza-se um estudo acerca da competência constitucional dos Tribunais de Contas no que concerne à apreciação, para fins de registro, da legalidade da aposentadoria em regime próprio. Analisará o princípio da segurança jurídica no quadro dos direitos fundamentais como um fator de estabilização das relações sociais e como um princípio basilar do Estado Democrático de Direito. Sucede-se um estudo reflexivo, explicativo e descritivo do caso concreto da Suprema Corte do Poder Judiciário brasileiro, que se desenvolverá por meio de pesquisas bibliográficas relacionadas à temática. Conclui-se que os Tribunais de Contas possuem função social relevante e evidente na apreciação da legalidade da aposentadoria em regime próprio, bem como conclui-se a segurança jurídica como um direito fundamental relevante e um fator de estabilização das relações jurídicas e sociais.

**Palavras-Chave:** STF. Tribunal de Contas. Aposentadoria. Segurança Jurídica. Direitos Fundamentais.

---

<sup>1</sup> Mestrando em Direito pelo Centro Universitário Christus (Unichristus). Especialista em Direito e Processo do Trabalho pela Universidade Anhanguera (Uniderp). Especialista em Controle Externo pela Universidade Estadual Vale do Acaraú (UVA). Bacharel em Direito pelo Centro Universitário Farias Brito (UNIFB). Consultor Técnico no Tribunal de Contas do Estado do Ceará. E-mail: claytonbritojr@hotmail.com

## ABSTRACT

This paper aims to analyze the judgment of Extraordinary Appeal No. 636,553 issued by the Supreme Federal Court and demonstrate some concepts and consequences undertaken from such analysis. A study is carried out on the constitutional competence of the Courts of Accounts with regard to the assessment, for purposes of registration, of the legality of retirement under the proper regime. It will analyze the principle of legal certainty within the framework of fundamental rights as a factor in stabilizing social relations and as a basic principle of the Democratic Rule of Law. A reflective, explanatory and descriptive study of the specific case of the Supreme Court of the Brazilian Judiciary is carried out, developing through bibliographic research related to the theme. It is concluded that the Courts of Accounts have a relevant and evident social function in assessing the legality of retirement under their own regime, as well as concluding legal certainty as a relevant fundamental right and a factor in stabilizing legal and social relations.

**Keywords:** STF. Audit Office. Retirement. Legal Security. Fundamental Rights.

Recebido: 10-08-2020  
Aprovado: 17-10-2020

## 1 INTRODUÇÃO

O que se pretende com o presente trabalho é analisar o julgamento do RE 636.553/RS pelo Supremo Tribunal Federal e demonstrar alguns conceitos e consequências empreendidos de tal análise, explicitando de forma breve a Teoria dos Direitos Fundamentais, o princípio da segurança jurídica e a atuação dos Tribunais de Contas na concessão de aposentadoria.

Desse modo, objetiva-se examinar, à luz da Teoria dos Direitos Fundamentais, o princípio da segurança jurídica, o ato concessório de

aposentadoria e a atuação das Cortes de Contas nesta seara.

Diante da relevância do julgamento do RE 636.553/RS, da mudança parcial de entendimento do plenário do STF a respeito do tema e da repercussão prática nas Cortes de Contas, surgiu a necessidade de realizar a presente pesquisa.

De início, destaca-se a atuação dos Tribunais de Contas, com referências a sua competência constitucional e sua natureza de órgão auxiliar do Poder Legislativo, no que se refere ao exercício controle externo, com uma explanação acerca da atuação das Cortes de Contas na apreciação da legalidade do ato concessivo de aposentadoria. Demonstra-se, com base na doutrina e jurisprudência, a natureza jurídica do ato de concessão inicial de aposentadoria.

Num segundo momento, discorre-se acerca do princípio da segurança jurídica no quadro dos direitos fundamentais, trazendo à baila uma breve explanação sobre a Teoria dos Direitos Fundamentais do jurista alemão Robert Alexy e demonstrando sua nítida relevância para o estudo, aplicação do Direito em si e para a análise de caso concreto.

Por fim, faz-se uma análise acurada do julgamento do RE 636.553/RS pelo Supremo Tribunal Federal, utilizando-se a doutrina de Robert Alexy, Virgílio Afonso e Jane Reis, no que concerne especialmente ao instituto da ponderação e outras teorias.

A metodologia que será utilizada neste trabalho caracterizar-se-á como um estudo reflexivo, explicativo e descritivo do caso concreto da Suprema Corte do Poder Judiciário brasileiro, desenvolvendo-se por meio de pesquisas eminentemente bibliográficas relacionadas à temática.

## **2 A ATUAÇÃO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS NA CONCESSÃO DE APOSENTADORIA EM REGIME PRÓPRIO**

Nos Estados democráticos, em regra, o Poder Legislativo conta

com o auxílio de um órgão especializado na fiscalização da atuação dos poderes públicos. No Estado democrático brasileiro não é diferente, pois a Constituição Federal atribui ao Tribunal de Contas relevantes atribuições para cumprir esse mister como órgão fiscalizador da atuação dos poderes públicos.

Essas atribuições elencadas nesse dispositivo aplicam-se, pelo princípio da simetria constitucional (art. 75 da CF), a todos os Tribunais de Contas do Brasil, de modo que não podem inserir no âmbito de sua competência atribuições não mencionadas no art. 71 da CF.

Cumprir destacar que o Tribunal de Contas é órgão auxiliar do Poder Legislativo no exercício do controle externo, porém não o integra e não é subordinado a ele. Dessarte, muito embora essa atribuição seja de auxílio, reveste-se de alta significação.

Nesse prisma, o Supremo Tribunal Federal decidiu:

A posição constitucional dos Tribunais de Contas – Órgãos investidos de autonomia jurídica – Inexistência de qualquer vínculo de subordinação institucional ao Poder Legislativo – Atribuições do Tribunal de Contas que traduzem direta emanção da própria Constituição da República. Os Tribunais de Contas ostentam posição eminente na estrutura constitucional brasileira, não se achando subordinados, por qualquer vínculo de ordem hierárquica, ao Poder Legislativo, de que não são órgãos delegatórios nem organismos de mero assessoramento técnico. A competência institucional dos Tribunais de Contas não deriva, por isso mesmo, de delegação dos órgãos do Poder Legislativo, mas traduz emanção que resulta, primariamente, da própria constituição da República. Doutrina. Precedentes (STF. ADI 4190. Ministro Relator: Celso de Mello. J. 10.03.2010. DJE 11.06.2010).

Outrossim, conforme destacou o ex-Ministro do STF Ayres Britto (2001, p. 4), ressaltando a participação obrigatória do Tribunal de Contas no exercício do controle externo, “é inconcebível o exercício da função

estatal do controle externo sem o necessário concurso ou o contributo obrigatório dos Tribunais de Contas”.

Desse modo, os Tribunais de Contas, muito embora não possuam o poder legiferante típico do Legislativo e nem o poder judicante (no sentido de jurisdição) típico do Judiciário, tornaram-se instrumentos de inquestionável relevância, na atualidade, no contexto do controle e na defesa de postulados que informam a própria organização da Administração Pública.

As competências das Cortes de Contas encontram-se expressamente consagradas nos incisos do art. 71 da Constituição Federal e podem ser divididas em fiscalizatória, judicante, sancionaria, consultiva, informativa e corretiva. Esta classificação se dá segundo a atuação da Corte de Contas e decorre da interpretação do supramencionado dispositivo constitucional. Dentre as competências fiscalizadoras, destaca-se a prevista no inciso III do art. 71 da CF, *verbis*:

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.

Compreende-se nesta competência do Tribunal de Contas da União (TCU), dentre outras, a apreciação da legalidade das concessões de aposentadorias, reformas e pensões que, por simetria, aplica-se aos demais Tribunais de Contas.

No que concerne ao instituto da aposentadoria, um dos principais benefícios da previdência social, direito social consagrado no art. 6º da CF e, portanto, direito fundamental de segunda dimensão, impende registrar sua definição.

Segundo Carvalho Filho (2010, p. 753):

Aposentadoria é o direito, garantido pela Constituição, ao servidor público, de perceber determinada remuneração na inatividade diante da ocorrência de certos fatos jurídicos previamente estabelecidos.

A aposentadoria é um fato jurídico-administrativo que precisa se formalizar através de um ato administrativo da autoridade competente. Esse ato sujeita-se à apreciação do Tribunal de Contas, a quem incumbe verificar a sua legalidade diante da efetiva consumação do suporte fático do benefício (art. 71, III, CF).

A aposentadoria é, pois, de modo inquestionável, um direito fundamental garantido constitucionalmente ao servidor público, de receber remuneração na inatividade ante a ocorrência de fatos jurídicos previamente estabelecidos.

No entanto, paira divergência na doutrina a despeito da natureza jurídica do ato administrativo de concessão de aposentadoria, que para alguns é ato composto e para outros ato complexo, mas há quem entenda ser ato simples.

O ato administrativo simples, diferentemente dos atos composto e complexo, depende da manifestação de vontade de um único órgão para produzir efeitos no mundo jurídico. É considerando essa classificação de ato jurídico que o Ministro Fachin no RE 636.553/RS entende que o ato de aposentadoria é, em verdade, um ato administrativo simples, segundo o qual se consuma e perfectibiliza tão somente com a manifestação da vontade autônoma da administração pública de concessão da aposentadoria. O Ministro entende que a manifestação do Tribunal de Contas sobre o ato concessório da aposentadoria não constitui manifestação de vontade autônoma para fins de aperfeiçoar o ato, mas sim um controle da legalidade do ato *a posteriori*.

O ato administrativo composto depende da manifestação de vontade

de dois ou mais órgãos, no qual há uma única manifestação de vontade principal e autônoma e outra ou outras meramente acessória e instrumental.

Por sua vez, o ato complexo também depende da manifestação de vontade de dois ou mais órgãos, porém o que os diferencia é que, neste caso, há duas vontades principais e autônomas com conteúdo próprio em cada uma das manifestações.

Destaque-se que, embora mais de um órgão expresse sua vontade, em verdade, um único ato será produzido após o processo de formação da vontade final da Administração. Para Carvalho Filho (2010, p. 144), quanto aos efeitos desses atos, “temos que os atos que traduzem a vontade final da Administração só podem ser considerados perfeitos e acabados quando se consuma a última das vontades constitutivas de seu ciclo”.

Nessa senda, não obstante a reafirmação pelo STF, por maioria de votos, no RE nº 636.553, a despeito da natureza jurídica do ato administrativo concessivo da aposentadoria ser ato complexo, a doutrina de Justen Filho defende ser ato composto:

Nesse ponto, altera-se o entendimento anteriormente adotado e se reconhece a procedência do raciocínio de Carvalho Filho, no sentido de que a aposentadoria não é um ato complexo. Nas edições anteriores, seguia-se o posicionamento tradicional, no sentido de que a aposentadoria se aperfeiçoava mediante a edição de decreto da autoridade mais elevada do Poder conjugada com a aprovação com o Tribunal de Contas. No entanto e como procedimento aponta Carvalho Filho, a aposentadoria se aperfeiçoa com a mera emissão do decreto. O ato de aprovação do Tribunal de Contas envolve apenas controle *a posteriori* sobre a regularidade do ato (JUSTEN FILHO, 2012, p. 945).

Por outro lado, acompanhando o posicionamento reafirmado no STF, a doutrina majoritária assevera que o ato concessivo de aposentadoria consiste num fato administrativo que se formaliza através de um ato administrativo complexo, ou seja, que depende de duas manifestações de vontade autônomas, uma da autoridade competente a qual o servidor está

vinculado e a outra do Tribunal de Contas, a quem cabe o controle de sua legalidade, conforme explicitou Marinela (2012).

Convém anotar que a aposentadoria e seu respectivo registro, diante dos diversos requisitos (tempo de contribuição, idade, sexo etc.) exigidos constitucionalmente para sua concessão, por si só, trazem consigo alta complexidade na análise da matéria. A nosso ver, a decisão do Tribunal de Contas, quando realiza o controle de legalidade e decide pelo registro do ato inicial de aposentadoria, constitui uma vontade principal e autônoma. Logo, essa manifestação de vontade por parte do Tribunal de Contas, juntamente com o ato inicial de aposentadoria emitido pela administração pública, caracterizam o ato de aposentadoria como um ato administrativo complexo, pois somente a partir do julgamento pelo registro do ato pela Corte de Contas pode-se afirmar que a aposentadoria se encontra aperfeiçoada e consumada. Nesse sentido, a jurisprudência atual do STF reafirmada no RE 636.553/RS.

Desta feita, com essa competência prevista no art. 71, III, da CF, os Tribunais de Contas apreciam a legalidade dos atos concessivos de aposentadorias. Em verificando a conformidade do ato com os ditames legais e constitucionais disciplinadores da matéria, a Corte de Contas registra o ato, momento em que se perfectibiliza e se consuma definitivamente o ato de aposentadoria (ressalvadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório).

Caso contrário, sendo constatada a existência de irregularidades no ato concessivo de aposentadoria<sup>2</sup>, a Corte de Contas nega registro e julga ilegal referido ato, momento em que encaminha os autos ao órgão ou entidade de origem, recomendando a adoção de providências devidas para suprir as irregularidades detectadas.

Observe-se que, uma vez formalizado o registro da legalidade do

---

2 “A aposentadoria é ato administrativo sujeito ao controle do Tribunal de Contas, que detém competência constitucional para examinar a legalidade do ato e recusar o registro quando lhe faltar base legal” (RE nº 197.227/ES, Pleno. Relator: Min. Ilmar Galvão. Julg. 22.10.1996. Dj, 7 fev. 1997).

ato de aposentadoria pelo Tribunal de Contas, momento da consumação do ato, fica vedada a administração pública de promover alterações (reservadas as melhorias posteriores que não alterem o fundamento legal do ato concessório), sem submeter a igual procedimento.

Em linhas gerais, o procedimento de concessão de aposentadoria do servidor público se inicia com o setor pessoal do órgão ou entidade ao qual o servidor está vinculado, quando é analisado se o servidor preenche os requisitos legais. Caso preencha tais requisitos, concede o benefício por meio do chamado ato inicial de aposentadoria, que é precário e inacabado, segundo jurisprudência atual do STF. Em pós, haverá um controle de legalidade realizado pelo Tribunal de Contas. Somente após esse controle, a aposentadoria poderá ser considerada definitivamente concedida e consumada.

Cumpra-se destacar, por fim, que os Tribunais de Contas examinam as aposentadorias concedidas a servidores estatutários ocupantes de cargos efetivos e aos militares. Não lhes cabe, todavia, apreciar, para fins de registro, as aposentadorias dos servidores beneficiários do regime geral da previdência social.

### **3 O PRINCÍPIO DA SEGURANÇA JURÍDICA NO QUADRO DOS DIREITOS FUNDAMENTAIS**

Nessa esteira de compreensão da atuação dos Tribunais de Contas no ato concessivo de aposentadoria do servidor público estatutário, é imperioso discorrer a respeito da segurança jurídica no quadro dos direitos fundamentais.

É oportuno iniciar com uma frase proferida pelo Ministro Marco Aurélio Mello, que resumiu a palestra organizada pela Escola Superior da Magistratura do Amazonas (ESMAM): “a segurança jurídica é um direito fundamental do cidadão” (informação verbal)<sup>3</sup>.

---

3 Palestra proferida por Marco Aurélio Mello no auditório Ataliba David Antônio na Sede do Tribunal de Justiça do Amazonas, em Manaus, em 10 de maio de 2013.

Acrescentou que a segurança jurídica constitui um princípio fundamental da Constituição Federal e que “o artigo quinto faz alusão à segurança jurídica quando dá garantias ao cidadão à educação, à liberdade, ao trabalho” (informação verbal)<sup>4</sup>.

Assim, entende-se a segurança jurídica como direito fundamental do cidadão e um princípio constitucional. Não obstante estar implícita na Constituição, a mesma se revela no artigo quinto quando estabelece garantias aos indivíduos.

Com efeito, destacou que “em sociedade, não podemos viver sendo surpreendidos, não podemos viver aos solavancos” (informação verbal)<sup>5</sup>. Isso reflete a principal característica ou objetivo do princípio da segurança jurídica, qual seja, estabilização das relações jurídicas. Nesse sentido, deve-se evitar a surpresa aos jurisdicionados. Incumbe, portanto, à segurança jurídica estar presente no Estado Democrático como um fator de estabilidade exigido pela ordem normativa, como um fator desestimulador da insegurança e incerteza jurídica.

O princípio da segurança jurídica, que tem como face subjetiva a proteção à confiança ou confiança legítima, deve ser visto como garantia fundamental assegurada de forma implícita na Constituição Federal.

O princípio em análise tem como institutos norteadores o direito adquirido, o ato jurídico perfeito e a coisa julgada (art. 5º, XXXVI da CF). Tais institutos, uma vez aperfeiçoados e concretizados, tornam-se imutáveis. Quanto à garantia constitucional da coisa julgada, deve ser vista como algo imutável, de forma a assegurar a eficácia das decisões proferidas pelo Poder Judiciário. Destaque-se que o postulado da segurança jurídica exerce um papel imprescindível na garantia da coisa julgada.

Esses institutos norteadores relacionam-se a um dos pontos principais da segurança jurídica: a irretroatividade das normas jurídicas. Assim, “a lei é editada não para apanhar atos e fatos pretéritos, mas para atos

---

4       Ibid.

5       Ibid.

e fatos futuros. Sendo assim, a primeira condição da segurança jurídica como um princípio básico da Constituição Federal é a irretroatividade da lei” (informação verbal)<sup>6</sup>.

Para Canotilho, há diferença entre princípio da segurança jurídica e da proteção à confiança, além de que reforça a necessidade de segurança jurídica para o homem conduzir de forma autônoma sua vida:

o homem necessita de segurança jurídica para conduzir, planificar e conformar autônoma e responsabilmente a sua vida. Por isso, desde cedo se consideravam os princípios da segurança jurídica e proteção à confiança como elementos constitutivos do Estado de direito. Estes dois princípios – segurança jurídica e proteção à confiança – andam estreitamente associados, a ponto de alguns autores considerarem o princípio da proteção da confiança como um subprincípio ou como uma dimensão específica da segurança jurídica. Em geral, considera-se que a segurança jurídica está conxionada com elementos objetivos da ordem jurídica – garantia de estabilidade jurídica, segurança de orientação e realização do direito – enquanto a proteção da confiança se prende mais com as componentes subjetivas da segurança, designadamente a calculabilidade e previsibilidade dos indivíduos em relação aos efeitos jurídicos dos actos (CANOTILHO, 2000, p. 256).

Versando sobre o tema, José Afonso da Silva aduz:

A temática deste número liga-se à sucessão de leis no tempo e à necessidade de assegurar o valor da segurança jurídica, especialmente no que tange à estabilidade dos direitos subjetivos. A segurança jurídica consiste no “conjunto de condições que tornam possível às pessoas o conhecimento antecipado e reflexivo das consequências diretas de seus atos e de seus fatos à luz da liberdade reconhecida”. Uma importante condição da segurança jurídica está na relativa certeza de que os indivíduos têm de que as relações realizadas sob o império de uma norma devem perdurar ainda quando tal norma seja substituída (SILVA, 2000, p. 435).

---

6 Ibid.

É inegável a relevância do princípio da segurança jurídica para fins de atribuir estabilidade e certeza nas relações jurídicas e sociais.

Para o Ministro do STF, Gilmar Mendes (2020, p. 14), “a segurança jurídica, como subprincípio do Estado de Direito, assume valor ímpar no sistema jurídico, cabendo-lhe papel diferenciado na própria ideia de justiça material”<sup>77</sup>.

Sendo um valor ímpar no sistema jurídico e uma garantia insuprimível, o postulado da segurança jurídica encontra guarida na legislação infraconstitucional. Dentre outros dispositivos legais, o art. 2º da Lei nº 9.784/99 inclui a segurança jurídica como princípio de observância obrigatória pela administração pública e o art. 24 da Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro (LINDB) regula a revisão de atos na esfera administrativa, controladora e judicial.

Nesse contexto, denota-se a segurança jurídica como um princípio fundamental e norteador do Estado Democrático de Direito que não só está relacionado aos direitos fundamentais como é ele próprio um direito fundamental. Esse princípio assegura certeza e evita surpresas às pessoas em suas relações jurídicas e sociais, conforme destacado em princípio. Assim sendo, discorrer acerca dos direitos fundamentais se faz necessário.

Para uma melhor digressão acerca dos direitos fundamentais, imperioso lembrar a Teoria dos Direitos Fundamentais, contributo de Robert Alexy para o desenvolvimento da temática, com uma breve análise acerca das principais características.

Segundo Alexy (2008), os direitos fundamentais são essencialmente os direitos humanos transformados em direito positivo, uma vez que os direitos humanos necessitam serem institucionalizados. Logo, não haveria direito humano à vida se não houvesse direito humano à existência de um Estado que implementasse esse direito.

Os direitos fundamentais possuem relação intrínseca com os direitos humanos, pois surgiram como forma de proporcionar o desenvol-

---

7

STF. RE 636.553/RS.

vimento da pessoa humana e de garantir o respeito a sua dignidade, no movimento político e cultural que originou a Declaração dos Direitos do Homem e do Cidadão de 1789.

Apesar de consagrados de forma sistemática no texto constitucional, do art. 5º ao 17, os direitos fundamentais não se limitam a estes. Estão distribuídos por toda a constituição e ordenamento jurídico, inclusive tratados internacionais de direitos humanos ratificados pelo Brasil.

Destacando a mudança de posição do Estado na relação com os direitos fundamentais, o Ministro Gilmar Mendes (2011) apresenta a interpretação da Corte Constitucional alemã sob nova dimensão dos direitos fundamentais, segundo a qual o Estado evolui da condição de “adversário” para uma posição de guardião desses direitos. Nessa senda, o Estado tem o dever de agir para garantir a realização e concretização dos direitos fundamentais.

Dentre as principais características da Teoria dos Direitos Fundamentais do jurista alemão Robert Alexy (2008), encontram-se a diferenciação entre as regras e princípios, o instituto da ponderação e sopesamento, a colisão de direitos fundamentais, a máxima da proporcionalidade e a teoria da argumentação.

Diferentemente de Ronald Dworkin<sup>8</sup> (2002), para quem o sistema jurídico compõe-se de regras, princípios e políticas, Robert Alexy (2008) entende que o sistema jurídico compõe-se de duas espécies normativas, quais sejam, as regras e os princípios.

As normas de direitos fundamentais possuem caráter duplo (regra/princípio). Apesar da distinção entre essas normas jurídicas, Alexy assevera:

Essa distinção é a base da teoria da fundamentação no âmbito dos direitos fundamentais e uma chave para a solução de problemas centrais da dogmática dos direitos fundamentais. Sem ela não

<sup>8</sup> Segundo Dworkin (2002), Herbert Hart compreende o sistema jurídico compondo-se somente de regras (primárias e secundárias). Entretanto, em seu pós-escrito, Hart indica, em verdade, que seu conceito de regra (que seria melhor chamada genericamente de norma) abrange tanto o que Dworkin chama de regra quanto o que ele chama de princípio.

pode haver nem uma teoria adequada sobre as restrições a direitos fundamentais, nem uma doutrina satisfatória sobre colisões, nem uma teoria suficiente sobre o papel dos direitos fundamentais no sistema jurídico. [...] A distinção entre regras e princípios constitui, além disso, a estrutura de uma teoria normativo-material dos direitos fundamentais [...]. Nesse sentido, a distinção entre regras e princípios é uma das colunas-mestras do edifício da teoria dos direitos fundamentais (ALEXY, 2008, p. 85).

A teoria dos direitos fundamentais tem como um de seus pilares a teoria dos princípios, ou seja, a distinção entre regras e princípios.

Cumprе salientar que estas normas possuem estruturas lógicas diferentes, de modo que o critério qualitativo é o que as distingue e não o critério quantitativo ou de grau (ALEXY, 2008).

As regras expressam razões definitivas enquanto normas que garantem direitos e impõem deveres definitivos. Essas normas impõem uma ordenação certa e limitada, bem assim não buscam atingir, no futuro, um estado de coisas.

As regras são sempre satisfeitas ou não satisfeitas e, caso sejam válidas, devem ser aplicadas por inteiro, nem mais, nem menos, sem flexibilização ou ponderação. Neste azo, “regras contêm, portanto, determinações no âmbito daquilo que é fática e juridicamente possível. Isso significa que a distinção entre regras e princípios é uma distinção qualitativa, e não uma distinção de grau” (ALEXY, 2008, p. 91).

Por sua vez, os princípios caracterizam-se como normas jurídicas que devem ser aplicadas na maior medida do possível, ante as possibilidades fática e jurídicas existentes. Enquanto mandamentos de otimização, os princípios podem ser satisfeitos em graus variados, revelando-se mais ou menos amplos, a depender das circunstâncias do caso concreto.

Esse mandamento de otimização, característico dos princípios, relaciona-se necessariamente à máxima da proporcionalidade e à técnica do sopesamento, em razão da possibilidade de colisão com outros princípios

ou direitos fundamentais no caso concreto. Desse modo, ao estabelecerem razões que podem ser afastadas, num caso concreto, os princípios são sempre razões *prima facie*.

Em suma, as diferenças estruturais entre regras e princípios são: quanto ao tipo de mandamento, regras são mandamentos a serem cumpridos na medida exata e princípios mandamentos de otimização; quanto a natureza de suas razões, regras são razões definitivas<sup>9</sup> e princípios razões *prima facie*; quanto ao cumprimento, regras “nem mais, nem menos” e princípios “mais ou menos”; e quanto a dimensão onde ocorrem os conflitos normativos, regras na dimensão da validade e os princípios na dimensão do peso.

Dentre outros atributos, a diferença entre regras e princípios constituiu-se numa das principais características da Teoria dos Direitos Fundamentais de Robert Alexy. Outros aspectos dessa teoria serão analisados no próximo tópico. Saliente-se que essa teoria é essencial para a compreensão e análise da decisão do Supremo Tribunal Federal (RE 636.553).

#### **4 ANÁLISE DO CASO CONCRETO – RE 636.553/RS – STF**

No caso julgado, o Tribunal de Contas da União (TCU), em 4 de novembro de 2003 (Acórdão 2.699/2003 – 1ª Câmara), analisou uma aposentadoria do servidor público João Darci Rodrigues de Oliveira, constatando irregularidades, razão pela qual declarou a ilegalidade do benefício.

Verificou-se que o processo administrativo de deferimento inicial do benefício ingressou no TCU em 18/07/1996 e que o julgamento pela ilegalidade do ato de aposentadoria ocorreu há mais sete anos.

Constatou-se que o servidor público foi notificado da decisão do TCU, sendo oportunizada a interposição de recurso administrativo, em observância aos princípios do contraditório e ampla defesa, no entanto,

---

<sup>9</sup> Princípios são sempre razões *prima facie* e regras são, se não houver o estabelecimento de alguma exceção, razões definitivas (ALEXY, 2008).

o recurso interposto pelo servidor foi rejeitado nos termos do Acórdão 1675/04 – 1ª Câmara.

O caso chegou à Justiça Federal e, por decisão do Tribunal Regional da 4ª Região (TRF-4), impediu-se a administração pública de cassar esse ato inicial de aposentadoria, mesmo diante da verificação de irregularidades, em virtude de ter sido ultrapassado o prazo decadencial previsto no art. 54 da Lei nº 9.784/99.

Em sede de recurso extraordinário, a União contesta a decisão do TRF-4 e alega que há violação ao art. 5º, XXXV e LV, ao art. 37, *caput*, ao art. 71 e ao art. 74 da Carta Magna, argumentado que o ato de aposentadoria somente se aperfeiçoa após a análise da legalidade por parte do TCU, não se submetendo, dessa forma, ao prazo decadencial previsto no art. 54 da Lei nº 9.784/99, tampouco à exigência de observância ao contraditório e ampla defesa.

No julgamento do recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida (tema 445), por maioria de votos, o STF negou provimento ao recurso da União, manifestando-se no sentido de que: o art. 54 da Lei nº 9.784/99 não se aplica diretamente à apreciação da legalidade do ato de aposentadoria pelo Tribunal de Contas; é necessária a observância do prazo de 5 anos (art. 1º do Decreto nº 20.910/1932), a contar do ingresso dos autos à Corte de Contas, em atenção aos princípios da segurança jurídica e da confiança legítima; o ato concessório de aposentadoria é um ato administrativo complexo.

Ressaltou-se que transcorreram mais de cinco anos entre a chegada do processo administrativo ao TCU e a decisão proferida pela Corte de Contas e quase vinte e quatro anos até a data do julgamento do recurso extraordinário (19 de fevereiro de 2020), o que atraiu a incidência do princípio da segurança jurídica.

Cumprir registrar que a decisão judicial em análise não transitou em julgado. Insatisfeita com o julgamento, a União interpôs embargos de declaração em 18 de junho de 2020, ainda não julgado.

Uma vez explicitada a situação fática do caso concreto, passa-se

a analisar a decisão do Plenário do STF na apreciação do Recurso Extraordinário nº 636.553/RS, cujo julgamento ocorreu em 19/02/2020. De início, transcreve-se a ementa:

Recurso extraordinário. Repercussão geral. 2. Aposentadoria. Ato complexo. Necessária a conjugação das vontades do órgão de origem e do Tribunal de Contas. Inaplicabilidade do art. 54 da Lei 9.784/1999 antes da perfectibilização do ato de aposentadoria, reforma ou pensão. Manutenção da jurisprudência quanto a este ponto. **3. Princípios da segurança jurídica e da confiança legítima. Necessidade da estabilização das relações jurídicas. Fixação do prazo de 5 anos para que o TCU proceda ao registro dos atos de concessão inicial de aposentadoria, reforma ou pensão, após o qual se considerarão definitivamente registrados.** 4. Termo inicial do prazo. Chegada do processo ao Tribunal de Contas. 5. Discussão acerca do contraditório e da ampla defesa prejudicada. 6. TESE: *“Em atenção aos princípios da segurança jurídica e da confiança legítima, os Tribunais de Contas estão sujeitos ao prazo de 5 anos para o julgamento da legalidade do ato de concessão inicial de aposentadoria, reforma ou pensão, a contar da chegada do processo à respectiva Corte de Contas”*. 7. Caso concreto. Ato inicial da concessão de aposentadoria ocorrido em 1995. Chegada do processo ao TCU em 1996. Negativa do registro pela Corte de Contas em 2003. Transcurso de mais de 5 anos. 8. Negado provimento ao recurso (STF. Plenário. RE 636553/RS, Rel. Min. Gilmar Mendes. Julg. 19.02.2020. DJe 26.05.2020. Repercussão geral – Tema 445. Acórdão p. 2, grifo nosso).<sup>10</sup>

Ante a formação da tese supramencionada, o STF manteve sua jurisprudência nos seguintes pontos: os atos de concessão de aposentadoria são complexos (e não simples como defendeu Fachin em voto vencido); o art. 54 da Lei nº 9.784/99 (prazo decadencial) não se aplica ao ato de concessão inicial de aposentadoria, só se aplicando após o registro da le-

<sup>10</sup> Participaram do julgamento deste recurso extraordinário os Ministros Dias Toffoli (Presidente), Marco Aurélio, Gilmar Mendes, Ricardo Lewandowski, Rosa Weber, Roberto Barroso, Edson Fachin e Alexandre de Moraes. Não participou, justificadamente, deste julgamento, o Ministro Luiz Fux. Ausentes, justificadamente, a Ministra Cármen Lúcia e o Ministro Celso de Mello.

galidade do ato pelo Tribunal de Contas; e a súmula vinculante 3 continua em vigor e não precisa conceder contraditório e ampla defesa nesse tipo de processo.

Entretanto, com essa tese, prestigiando os princípios da segurança jurídica e da confiança legítima, a jurisprudência do STF evoluiu ao definir que após decorrido o prazo de 5 anos (art. 1º do Decreto nº 20.910/1932), contados do ingresso do processo administrativo no Tribunal de Contas, haverá um registro tácito do ato de aposentadoria, onde tal ato será considerado definitivamente registrado.

Insta salientar que o art. 71, III, da Constituição e a legislação não estabelecem prazo específico ao Tribunal de Contas para exercer a competência delineada nesse dispositivo. Era a jurisprudência do STF<sup>11</sup> que determinava ser concedido o contraditório e a ampla defesa ao jurisdicionado após o prazo de 5 anos, sem, no entanto, haver qualquer prazo limite para o Tribunal de Contas apreciar a legalidade do ato concessivo inicial de aposentadoria.

Convém mencionar trecho da decisão em análise, onde o relator frisa a necessidade de ponderação entre o princípio da segurança jurídica e o princípio da legalidade dos atos da Administração Pública. *Verbis*:

Por meio desse *distinguishing*, é possível determinar qual entendimento jurisprudencial será aplicado ao caso concreto. Nas hipóteses em que existe ato jurídico perfeito – isto é, já julgado e devidamente registrado pelo Tribunal de Contas – que concede aposentadoria ou pensão, entende esta Corte que a sua posterior anulação pelo próprio Tribunal de Contas, após decorrido um extenso lapso temporal e criada situação de estabilidade jurídica para o administrado, deve ser precedida de processo administrativo com plena participação dos interessados, assegurados o contraditório e a ampla defesa.

Nos demais casos, considera-se que o julgamento pelo Tribunal de Contas da legalidade dos atos administrativos concessivos de aposentadorias ou pensões realiza-se sem a participação dos interessados e não se submete a prazo decadencial.

11 STF. MS nº 24.781, Plenário. Rel. Min. Ellen Gracie, Rel. p/ acórdão Min. Gilmar Mendes. Julg. 2.3.2011, DJe, 8 jun. 2011.

Entretanto, é preciso observar esse entendimento à luz da ponderação entre o princípio da segurança jurídica, como “subprincípio” do Estado de Direito, e o princípio da legalidade dos atos da Administração Pública, levando em conta as garantias fundamentais da ampla defesa e do contraditório e sua incidência no âmbito dos processos administrativos (STF. Plenário. RE 636553/RS, Rel. Min. Gilmar Mendes. Julg. 19.02.2020. DJe 26.05.2020. Repercussão geral – Tema 445. Acórdão p. 13, grifo nosso).

O Ministro Fachin, que na conclusão acompanhou o relator e divergiu em alguns pontos do voto do relator, também destacou o embate entre legalidade e segurança jurídica:

No entanto, a legalidade não pode ser entendida apenas de forma estrita e dissociada de sua adjetivação constitucional, sendo, em verdade, legalidade constitucional. Portanto, a legalidade deve estar diretamente conectada aos princípios reitores do Estado Democrático Constitucional de Direito.

Não é por outra razão, que a própria Constituição da República privilegia a segurança jurídica, prevendo a prescritibilidade como regra e a imprescritibilidade como exceção. Nessa toada, mesmo atos que, em princípio, não se afigurariam hígidos à luz da estrita legalidade, recebem, em obediência à segurança jurídica, o manto cobertor da estabilidade (STF. Plenário. RE 636553/RS, Rel. Min. Gilmar Mendes. Julg. 19.02.2020. DJe 26.05.2020. Repercussão geral – Tema 445. Acórdão p. 45-46).

No caso, o STF, sem apresentar maior destaque, estabeleceu uma ponderação entre os princípios supostamente incidentes na espécie, quais sejam, segurança jurídica e legalidade. Infere-se, portanto, a colisão desses princípios quando da apreciação do caso concreto.

E, nesse ponto, a teoria dos princípios de Robert Alexy contribuiu com o instituto do sopesamento para a solução dos conflitos entre princípios, de modo que se identifica no caso concreto qual dos interesses, abstratamente no mesmo nível, tem maior peso.

Nesse contexto, há a necessidade de estabelecimento de relações

condicionadas de precedência ou prevalência entre os princípios colidentes, onde ao final se constrói determinações definitivas de dever ser, assim como nas regras (ALEXY, 2008).

Nesse caso concreto, deu-se prevalência à segurança jurídica sem invalidar o outro princípio colidente, originando o dever ser definitivo, qual seja:

Em atenção aos princípios da segurança jurídica e da confiança legítima, os Tribunais de Contas estão sujeitos ao prazo de 5 anos para o julgamento da legalidade do ato de concessão inicial de aposentadoria, reforma ou pensão, a contar da chegada do processo à respectiva Corte de Contas (STF. Plenário. RE 636553/RS, Rel. Min. Gilmar Mendes. Julg. 19.02.2020. DJe 26.05.2020. Repercussão geral – Tema 445. Acórdão p. 83).

Como se percebe, a colisão dos princípios e a prevalência de um em face do outro quando da ponderação no caso concreto, não invalidou o princípio da legalidade (art. 71, III da CF), pois o Tribunal de Contas continua com sua competência para apreciar, para fins de registro, os atos de aposentadoria. Apenas, no entanto, deu-se prevalência ao princípio da segurança jurídica, estabelecendo um prazo razoável para o exercício do seu *múnus* público, cinco anos, cujo termo inicial é a entrada do ato inicial de aposentadoria na Corte de Contas.

Em se tratando da proporcionalidade e sopesamento, para Alexy (2008), a “máxima da proporcionalidade”, que seria a proporcionalidade em sentido estrito, significa a exigência do sopesamento. Na colisão entre princípios, o sopesamento, unindo-se aos subprincípios da adequação e necessidade, desaguam numa decisão proporcional. Essa máxima da proporcionalidade decorre de os princípios serem mandamentos de otimização.

Para Silva (2009, p. 178-179), na “regra da proporcionalidade” é importante a distinção entre sopesamento e proporcionalidade em sentido estrito, pois “em alguns casos se deve recorrer ao sopesamento; em

outros, à regra da proporcionalidade”. A proporcionalidade em sentido estrito deve ser utilizada quando existe um normativo infraconstitucional restringindo um direito fundamental. Já o sopesamento, mais raramente utilizado, incide em casos que ainda não há regra infraconstitucional que discipline a colisão.

Segundo Jane Reis Gonçalves Pereira (2018), o juízo da ponderação é pautado pelo princípio da proporcionalidade, cuja estrutura argumentativa determina o modo que o judiciário deve implementar o sopesamento e fundamentar a solução final.

Imperioso destacar que o instituto da ponderação segundo Pereira (2018) é método complementar aos métodos tradicionais de interpretação constitucional, de modo que ponderação e métodos tradicionais não são antagônicos.

Impende transcrever a definição de ponderação de Pereira:

A ponderação é a técnica interpretativa destinada a identificar e formular a norma jurídica aplicável ao caso concreto que, nas últimas décadas, veio a assumir grande destaque na metodologia das Cortes Constitucionais, sendo empregada como metódica alternativa aos esquemas formalistas. O vocábulo ponderação tem sido usado para designar, de forma genérica, as diversas operações hermenêuticas consistentes em sopesar bens, valores, interesses, normas ou argumentos. Em sentido estrito, a ponderação pode ser definida, de forma esquemática, como a técnica de decisão pela qual o operador jurídico contrapesa, a partir de um juízo dialético, os bens e interesses juridicamente protegidos que se mostrem inconciliáveis no caso concreto, visando a determinar qual deles possui maior peso e, assim, identificar a norma jurídica abstrata que há de prevalecer como fundamento da decisão adotada (2018, p. 262).

Infere-se desta definição e da análise da colisão existente no caso concreto em apreço, a nosso ver, que de fato houve o juízo de ponderação nos termos como propõe a autora, tendo em vista que comandos opostos incidiram numa mesma situação fática e, por isso, não podem ser efetiva-

dos ao mesmo tempo por apresentarem consequências divergentes.

Destaque-se que os métodos de interpretação constitucional não estão previstos expressamente e decorrem da forma de entender o ordenamento jurídico, os direitos fundamentais e a relação entre as funções judicial e legislativa. Com essa ideia, Pereira (2018, p. 263) apresenta contribuição relevante:

Essas três **formas de interpretar a Constituição são orientadas por fatores extrassistemáticos**, vale dizer, não é o texto constitucional que determina o método de interpretação a ser empregado. **A escolha metodológica, como se sabe, é densamente condicionada: i)** pela concepção que se tenha a respeito da relação entre o juiz e o texto escrito, ou seja, pelo conceito de interpretação judicial empregado; **ii)** pela tese que se adote sobre o papel do Judiciário no quadro da divisão funcional do poder; e **iii)** pela filosofia jurídica que subjaz à percepção do intérprete (PEREIRA, 2018, p. 263, grifo nosso).

Nesse sentido, a despeito das escolhas metodológicas e interpretação nos termos apresentados pela autora, no presente caso concreto há três pontos de destaque. Ressalte-se que para a autora não há distinção entre interpretação e aplicação do direito.

No primeiro ponto, o Ministro Fachin entendeu o ato de aposentadoria como um ato simples, ao passo que a maioria o entendeu como ato complexo, mantendo neste ponto a jurisprudência. Tal divergência de interpretação, de certo modo, retrata as palavras supramencionadas da autora, para quem a metodologia é densamente condicionada pela filosofia jurídica que subjaz à percepção do intérprete.

Um segundo ponto que merece destaque é que o Pretório Excelso decidiu ser inaplicável o art. 54 da Lei nº 9.784/99 ao ato de concessão inicial de aposentadoria, até mesmo em decorrência da decisão da maioria no sentido de considerá-lo um ato complexo. Utilizou-se da analogia prevista no art. 4º da LINDB para aplicar a este caso concreto o prazo razoável de 5

anos, previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910/1932<sup>12</sup>, para que o Tribunal de Contas aprecie a legalidade do ato de aposentadoria. O relator aduz: “tendo em vista o princípio da isonomia, parece-me que o mais correto seria a aplicação por analogia do Decreto 20.910/1932”. E acrescenta: “Ora, se o administrado tem o prazo de 5 anos para buscar qualquer direito contra a Fazenda Pública, também podemos considerar que o Poder Público, no exercício do controle externo, teria o mesmo prazo para rever eventual ato administrativo favorável” ao jurisdicionado. Referida interpretação, de certo modo, retrata o posicionamento da autora, para quem a metodologia pode ser densamente condicionada pela concepção que se tenha a respeito da relação entre o juiz e o texto escrito, ou seja, pelo conceito de interpretação judicial empregado.

Um terceiro ponto que merece destaque é o voto divergente do Ministro Marco Aurélio, cujo excerto transcreve-se:

“Pronto! Estão todos aposentados!” E as situações precárias criadas a partir do órgão de origem se tornam, em um passe de mágica, definitivas.

Tem-se que pensar no Brasil. **Tem-se que pensar na segurança jurídica. Tem-se que pensar na prevalência do Direito positivo.** Tem-se, diria mesmo, que amar – e o verbo foi afastado do Código Civil – um pouco mais a Lei das leis, que é a Constituição Federal.

O sistema não fecha. O sistema não fecha a partir do momento em que se diz que o ato originário é um ato precário e efêmero, e conclui-se, agora, que considerada a passagem do tempo, **sem que exista lei dispendo que os Tribunais de Contas do País têm prazo para apreciar aposentadorias e pensões a elas enviadas, o ato se transmuda em definitivo.** [...]

A lei que versa a decadência, o que pressupõe? Ato jurídico perfeito e acabado. E, então, a Administração Pública tem cinco anos para revê-lo. No processo de aposentadoria, no processo alusivo à pensão, não se tem, presente o ato primeiro, que é o

12 Art. 1º As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem.

do órgão de origem do servidor, ato jurídico perfeito e acabado. Como fazer incidir esse prazo e dizer que a Administração Pública decaiu da possibilidade de proceder, em fase que compõe a higidez do ato primeiro, ao exame de registro? **Como, sem lei a prever, com sanção, tempo para o Tribunal de Contas se pronunciar? Assentar-se que tem prazo para fazê-lo e que, não o fazendo, decai do direito de cumprir a Constituição Federal – direito-dever – de proceder à análise, sob o ângulo da legalidade,** é passo, Presidente, demasiadamente largo.

E não é o fato de o Supremo não ter acima dele órgão para rever as decisões que profira que o levará a fechar a Constituição Federal, **a colocar em segundo plano o arcabouço normativo tal como elaborado pelo Congresso Nacional.** Ao contrário, essa circunstância cobra dos integrantes do Tribunal responsabilidade maior, e já se disse que se está decidindo com repercussão ímpar no Brasil, no Brasil continental.

[...] E são muitos, Presidente, são milhares os processos que aguardam o crivo do órgão de controle há mais de cinco anos. O ato é complexo e não se pode afastar o exame visando o registro, sacramentando-se, ante a passagem dos cinco anos, o que estabelecido pelo órgão de origem do servidor? **Onde está, no arcabouço normativo pátrio, que, passados cinco anos, os órgãos de controle decaem do direito de examinar a situação jurídica?** Sem o registro, o ato continua precário; o ato continua submetido a uma condição resolutiva, que pode se operar mesmo após cinco anos, ou seja, à revelada pela glosa dos cálculos efetuados, sabe lá como, pelo órgão de origem.

É passo, Presidente, demasiadamente largo que, sem ser legalista ao extremo, não consigo dar, porque **não cabe substituir o Congresso Nacional. Estar-se-á como que aprovando ato normativo, estabelecendo prazo,** estabelecendo sanção que não atende ao interesse público, ao interesse da sociedade, drástica, além de desconhecer-se que as Cortes de Conta estão sobrecarregadas. [...]. Provejo o recurso (STF. Plenário. RE 636553/RS, Rel. Min. Gilmar Mendes. Julg. 19.02.2020. DJE 26.05.2020. Repercussão geral – Tema 445. Acórdão p. 76-77, grifo nosso).

Neste azo, lembrando as palavras mencionadas alhures de Pereira (2018), para quem a metodologia de interpretação é densamente condi-

cionada, o voto acima transcrito, de certo modo, é condicionado pela tese que se adote sobre o papel do Judiciário no quadro da divisão funcional do poder. Isto porque no voto defende-se o exercício da função legiferante pelo Legislativo e a não invasão do Judiciário a essa função.

Impende salientar, embora de modo sintético, para fins de análise do julgado em apreço, acerca das teorias que versam sobre as restrições aos direitos fundamentais e a respeito dos suportes fáticos amplo e restrito dos direitos fundamentais.

A partir do problema da colisão entre direitos fundamentais e da necessária restrição deles em algumas situações, surgem as teorias interna e externa para explicar as restrições a direitos dessa natureza. Para a teoria interna, há um único objeto, o direito e seus limites imanentes. Por sua vez, para a teoria externa, há dois objetos, o direito em si e as suas restrições.

Sobre a teoria interna, Silva (2009, p. 128) assevera: “o processo de definição dos limites de cada direito é algo interno a ele. É sobretudo nessa perspectiva que se pode falar em *limites imanentes*”. Nesse sentido, só há um objeto, o direito com seus limites imanentes. Continua o autor: “A fixação desses limites, por ser um processo interno, não é definida nem influenciada por aspectos externos, *sobretudo não por colisões com outros direitos*”.

Na teoria externa há dois objetos, “o direito em si, e, destacadas dele suas restrições” (SILVA, 2009, p. 138). Ademais, essas restrições externas aos direitos fundamentais não influenciam no conteúdo do direito, podendo apenas, no caso concreto, restringir seu exercício. Para Silva, há uma relação de proximidade entre a teoria externa e a teoria dos princípios:

A relação entre a teoria externa e a teoria dos princípios é a mais estreita possível. De forma muito simples, a teoria dos princípios sustenta que, em geral, direitos fundamentais são garantidos por uma norma que consagra um direito *prima facie*. Como visto no capítulo anterior, o suporte fático dessa norma –

*que tem a estrutura de princípio* – é o mais amplo possível. Isso implica, entre outras coisas, que a colisão com outras normas pode exigir uma restrição à realização desse princípio. Essas normas constituem, portanto, as restrições ao direito fundamental garantido pelo princípio em questão (SILVA, 2009, p. 139).

Quanto ao suporte fático, sua definição abrange o âmbito de proteção e a intervenção não fundamentada constitucionalmente. No suporte fático restrito tem-se uma exclusão apriorística de certas condutas ou formas de exercício, as quais poderiam ser inseridas no âmbito de proteção da norma. Por outro lado, no suporte fático amplo há uma interpretação ampliada do âmbito de proteção do direito, no sentido de interpretar do modo mais amplo possível o direito fundamental. No entanto, esta forma ampla de proteção ocorre somente *prima facie* e não de forma definitiva (SILVA, 2009).

Ante as definições das teorias ora apresentadas e considerando especialmente o julgamento proferido no RE 636.553/RS, bem como levando em consideração, dentre outros aspectos, a colisão entre princípios no caso concreto e a formação do direito definitivo ao final do julgamento, tem-se que, embora não se tenha detectado critérios em relação a adoção de uma determinada teoria para fundamentar as restrições aos direitos fundamentais, neste caso, adotou-se, mesmo que de modo implícito, a teoria externa com suporte fático amplo.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Deste estudo extraem-se conclusões sobre aspectos importantes enfatizados a partir de uma análise acurada do julgamento do Recurso Extraordinário nº 636.553/RS do Supremo Tribunal Federal, que apreciou em repercussão geral o tema da aposentadoria no que diz respeito à apreciação da legalidade do ato inicial de aposentadoria por parte do Tribunal de Contas.

O Tribunal de Contas, não obstante seja órgão auxiliar do Poder Legislativo, conforme preceitua a Constituição Federal, não o integra e não se subordina a ele. Logo, são órgãos que não fazem parte da estrutura de qualquer dos três poderes e que possuem autonomia institucional e independência para cumprimento do *múnus* público outorgado pela Lei maior. As Cortes de Contas, portanto, possuem atuação essencial na sociedade brasileira.

O ato de concessão inicial de aposentadoria emitido pelo órgão de origem ao qual o servidor público é vinculado passa pelo crivo do Tribunal de Contas no que concerne à apreciação da legalidade, que, caso esteja em conformidade com os ditames legais relativos à espécie, registra-o. Caso contrário, nega-se o registro. Concluiu-se, portanto, que se trata de ato administrativo complexo, uma vez que para se completar, aperfeiçoar e consumir, necessita da vontade autônoma de dois órgãos. Assim, enquanto não registrado pelo Tribunal de Contas, o ato inicial de aposentadoria é precário e inacabado. Somente após o registro desse ato é que se pode afirmar que o ato está definitivamente consumado e aperfeiçoado, ou seja, que a aposentadoria está definitivamente concedida. Há, no entanto, divergência doutrinária, conforme demonstrado.

Por sua vez, instituto importante na estabilização das relações jurídicas e sociais, a segurança jurídica constitui-se num princípio basilar do Estado Democrático de Direito. Ademais, está intrinsecamente relacionado aos direitos fundamentais.

Observa-se o quão importante é a Teoria dos Direitos Fundamentais do jurista alemão Robert Alexy para o estudo e aplicação do Direito em si e para a análise de caso concreto, onde merece destaque a diferenciação das normas jurídicas com estruturas de regras e de princípios, bem como ressalta-se a lei da colisão entre princípios e o instituto da ponderação e sopesamento.

Vale lembrar as teorias apresentadas por Virgílio Afonso, onde pode-se identificar que no caso analisado, mesmo que implicitamente, perce-

beu-se a aplicação da teoria externa com suporte fático amplo.

Identificou-se, com a aplicação prática dos métodos interpretativos e complementares de interpretação e aplicação do direito de Jane Reis, a influência de tais métodos na compreensão do Direito e na aplicação correta e coerente do Direito ao caso concreto.

Verificou-se, no caso concreto, o quão oportuno é o estudo apresentado por Jane Reis (2018) quando aduz que os métodos de interpretação constitucional decorrem da forma de entender o ordenamento jurídico, os direitos fundamentais e a relação entre as funções judicial e legislativa. Isto porque há diversos pontos de divergência entre os julgadores dentro da decisão analisada, conforme demonstrou-se alhures.

Conclui-se que a jurisprudência do STF inovou em um único ponto, qual seja: ao prestigiar os princípios da segurança jurídica e da confiança legítima, definiu que, após decorrido o prazo de 5 anos, contados do ingresso do processo administrativo no Tribunal de Contas, haverá um registro tácito do ato de aposentadoria, onde tal ato será considerado definitivamente registrado.

Por fim, conclui-se que os Tribunais de Contas possuem função social relevante e evidente na apreciação da legalidade da aposentadoria em regime próprio, bem assim conclui-se a segurança jurídica como um direito fundamental basilar, sendo um fator de estabilização das relações jurídicas e sociais.

## REFERÊNCIAS

ALEXY, R. **Teoria dos direitos fundamentais**. São Paulo: Malheiros, 2008.

BRASIL. [Constituição (1988)]. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidente da República, [2016]. Disponível em: <https://bit.ly/365sctf>. Acesso em: 8 jun. 2020.

BRASIL. Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942. Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro. **Diário Oficial da União**, Rio de Janeiro, 9 set. 1942. Disponível em: <https://bit.ly/366JkPo>. Acesso em: 20 jun. 2020.

BRASIL. Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999. Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 1º fev. 1999. Disponível em: <https://bit.ly/36b0EmC>. Acesso em: 20 jun. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **RE nº 636553/RS**. Requerente: União e João Darci Rodrigues de Oliveira. Relator: Ministro Gilmar Mendes. Brasília, DF: STF, 19 fev. 2020. Disponível em: <https://bit.ly/2TRaCDR>. Acesso em: 18 jun. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ADI nº 4190/RJ**. Requerente: Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (Atricon). Relator: Ministro Gilmar Mendes. Brasília, DF: STF, 10 mar. 2010. Disponível em: <https://bit.ly/2U7ct7L>. Acesso em: 18 jun. 2020.

BRITTO, C. A. O regime constitucional dos tribunais de contas. **Fórum**, Belo Horizonte, 2001. Disponível em: <https://bit.ly/2JCmBmR>. Acesso em: 18 jun. 2020.

CANOTILHO, J. J. G. **Direito constitucional e teoria da Constituição**. Coimbra: Almedina, 2000.

CARVALHO FILHO, J. S. **Manual de direito administrativo**. 23. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010.

DWORKIN, R. **Levando os direitos a sério**. São Paulo: Martins Fontes, 2002.

JUSTEN FILHO, M. **Curso de direito administrativo**. 8. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2012.

MARINELA, F. **Direito administrativo**. 6. ed. Niterói: Impetus, 2012.

MENDES, G. F. **Estado de Direito e jurisdição constitucional: 2002-2010**. São Paulo: Saraiva, 2011.

PEREIRA, J. R. G. **Interpretação constitucional e direitos fundamentais**. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2018.

SILVA, J. A. da. **Curso de direito constitucional positivo**. 19. ed. São Paulo: Malheiros, 2000.

SILVA, L. V. A. S. **Direitos fundamentais: conteúdo essencial, restrições e eficácia**. São Paulo: Malheiros, 2009.

# Possíveis cedências do controle da administração no pós-pandemia

Possible assignments of post-pandemic administration control

Alan José de Oliveira Teixeira<sup>1</sup>

## RESUMO

Em 2020, com a pandemia da Covid-19, países como o Brasil adotaram um regime jurídico próprio para o enfrentamento da crise sanitária, com a flexibilização de contratações públicas e divisão dialogada de competências entre os entes federados. Preocupa, no entanto, os parâmetros de controle para os atos administrativos, atos da administração e as decisões públicas no cenário posterior à crise de saúde. O presente artigo estuda possíveis cedências do controle da administração pública no cenário pós-pandemia (Covid-19). Para isso, realizou-se um estudo eminentemente bibliográfico, abrangendo a análise de livros e artigos científicos sobre o tema, bem como uma investigação dos textos jurídicos-normativos de regência no período e decisões judiciais pertinentes ao objeto pesquisado. Ao final, chegou-se à conclusão de que o controlador deve realizar um exercício de empatia com o gestor público da época, não significando um abandono da legalidade, que no cenário abrange a necessidade de que as decisões administrativas tenham sido efetuadas com base em evidências científicas.

**Palavras-Chave:** Direito Administrativo. Covid-19. Controle da Administração. Evidências Científicas.

---

<sup>1</sup> Mestrando em Direito (Poder, Estado e Jurisdição) pelo Centro Universitário Internacional (Uninter) na qualidade de bolsista de produtividade em pesquisa do Programa de Pós-Graduação Stricto Sensu em Direito (PPGD), sob orientação do professor doutor Daniel Ferreira. Membro da Red Iberoamericana Juvenil de Derecho Administrativo (RIJDA) e do grupo de pesquisa “A administração pública brasileira e seus controles na perspectiva da sociedade global, tecnológica e de risco e mediante consideração de inovações tecnológicas disruptivas”, vinculado ao PPGD-Uninter. E-mail: alanjose2011@live.com

## ABSTRACT

In 2020, with the Covid-19 pandemic, countries like Brazil adopted their own legal regime to face the health crisis, with the flexibility of public contracts and a dialogical division of competences between the federated entities. However, it concerns the control parameters for administrative acts, administration acts and public decisions in the scenario after the health crisis. This article studies possible cessions in the control of public administration in the post-pandemic scenario (Covid-19). To this end, an eminently bibliographic study was carried out, covering the analysis of books and scientific papers on the subject, as well as an investigation of the legal-normative texts of the period and judicial decisions relevant to the object under study. In the end, it was concluded that the controller must perform an exercise of empathy with the public manager at the time, not meaning an abandonment of legality, which in the scenario encompasses the need for administrative decisions to be made based on evidence scientific.

**Keywords:** Administrative Law. Covid-19. Management Control. Scientific Evidence.

Recebido: 20-07-2020  
Aprovado: 13-10-2020

## 1 INTRODUÇÃO

Em 2020, ano em que se iniciava uma nova década, o mundo não imaginava uma crise sanitária provocada pelo novo coronavírus (Covid-19). Com a decretação de pandemia pela Organização Mundial da Saúde (OMS), as recomendações pelo isolamento social influenciaram muitos países e seus governos locais a determinarem o fechamento temporário de comércios e atividades não essenciais. No Brasil, estados e municípios tomaram a frente na edição de medidas de enfrentamento à

doença. Em consequência disso, locais que reúnem um grande contingente de pessoas como concertos musicais, shoppings, casas noturnas etc. foram fechados ou tiveram suas atividades e pessoal reduzidos. Diversas empresas adotaram o regime de *home office*. O governo brasileiro, na esteira dos demais países do mundo, adotou uma legislação específica para o combate da pandemia. Preocupa, juridicamente, os parâmetros e a intensidade do controle exercido no cenário pós-pandêmico, haja vista a inexistência de parâmetros jurisprudenciais para a situação emergencial, que novidade completa.

Nesse cenário, este trabalho tem como escopo investigar possíveis cedências do controle da Administração no cenário pós-pandemia. Para tal, pretendeu-se uma pesquisa bibliográfica na qual se dissertou acerca do tema, com o apoio de livros e artigos científicos pertinentes, assim como a pesquisa de julgados e a legislação vigente. Inicialmente, trabalha-se com o regime jurídico da pandemia, notadamente se tratando de contratações “emergenciais”, regulação sanitária e a imposição de sanções administrativas. Posteriormente, o controle da administração e suas cedências possíveis são averiguadas para, ao final, tecerem-se algumas conclusões.

## **2 O REGIME JURÍDICO DA PANDEMIA: CONTRATAÇÕES “EMERGENCIAIS”, REGULAÇÃO SANITÁRIA E A IMPOSIÇÃO DE SANÇÕES**

No dia 30 de janeiro de 2020 a OMS declarou o surto do novo coronavírus (Sars-CoV-2) como Emergência de Saúde de Importância Internacional (ESPII) (OPAS BRASIL, 2020). Em 11 de março, o estado de contaminação foi elevado à categoria de pandemia (UNA-SUS, 2020).

No Brasil, o Decreto Legislativo 6 de 2020 reconheceu a ocorrência do estado de calamidade pública, dispensando o atingimento dos resultados fiscais previstos na legislação (BRASIL, 2020d). Além disso, a Lei

13.979 de 2020 tratou das “medidas para enfrentamento da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus responsável pelo surto de 2019” (BRASIL, 2028), complementada pelas Medidas Provisórias 926 e 951 de 2020. Algumas dessas medidas têm incidência no regime de contratação pela Administração Pública.

A regra do regime jurídico administrativo exige que a Administração Pública contrate por meio da licitação (artigo 37, inciso XXI, da CRFB). Como exceção, a licitação pode ser desnecessária em alguns momentos, conforme a Lei 8.666/1993, tais como os casos de licitação dispensada (artigo 17), dispensa de licitação (artigo 24) e de inexigibilidade de licitação (artigo 25).

Antes da publicação da Lei 13.979/2020, a legislação brasileira já previa possibilidade de dispensa de licitação por emergência ou calamidade no artigo 24, inciso IV, da Lei 8.666/1993.

Diogo de Figueiredo Moreira Neto e Flávio Garcia (2014, p. 158) compreendem que a contratação emergencial é “um instrumento posto à disposição do administrador público com vistas a garantir fundamentalmente: o direito à vida e a incolumidade das pessoas e a proteção ao patrimônio público e privado”.

Marçal Justen Filho (2012, p. 348), comentando o aventado inciso IV do artigo 24 da Lei 8.666/1993, aduz: “Deve destacar-se que as situações reconduzíveis à hipótese do in. IV não são idênticas entre si. Em todos os casos, a emergência significará a impossibilidade de aguardar o decurso do prazo normal da licitação”.

O autor compara o instituto das contratações emergenciais com o da requisição administrativa (JUSTEN FILHO, 2012, p. 348), instituto que tem protagonizado discussões a respeito da possibilidade de requisições de leitos por estados e municípios para combater a pandemia (vide ADI 6362). No Brasil, trabalhos como os de Tulio César Pereira Machado Martins já defendiam a legalidade da aquisição de medicamentos e insumos

para tratamento médico mediante contratação emergencial (MARTINS, 2013).

Todavia, a dispensa prevista pela nova legislação não é idêntica: a dispensa da Lei 13.979/2020 é específica para aquisição de bens, serviços, inclusive de engenharia, e insumos destinado ao enfrentamento da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus (REIS; ALCÂNTARA, 2020). De acordo com Luciano Reis e Marcos Alcântara (2020, p. 5), a hipótese da Lei se trata de uma “dispensa de licitação por situação calamitosa, porém com fundamento legal e requisitos distintos da “dispensa por emergência ou calamidade geral” da Lei nº 8.666/93”. O legislador criou, portanto, uma hipótese nova de dispensa de licitação.

É importante registrar que a dispensa de licitação em apreço é possível para o enfrentamento da emergência de saúde pública de importância internacional decorrente do coronavírus (artigo 4º, *caput*), ou seja, este é o seu pressuposto de fato e de direito e, assim, o motivo da decisão administrativa de dispensa. De outro vértice, a motivação, por definição, exige mais especificidade, o que quer significar que o agente público precisa demonstrar no ato administrativo a afetação direta com a situação de crise sanitária, necessidade e adequação, além de inexistência de outros meios.

Corroborando o entendimento esposado o Tribunal de Contas da União, que no Acórdão 1335/2020, do Plenário, proferiu a seguinte decisão colegiada no Relatório de Acompanhamento TC 014.575/2020-5, de relatoria do Ministro Benjamin Zymler:

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em sessão do Plenário, ante as razões expostas pelo Relator em: [...] 9.1. determinar ao Ministério da Saúde que: [...] 9.1.2. com fundamento no art. 4º – E, § 1º, da Lei 13.979/2020, instrua os processos de contratação relacionados ao enfrentamento da crise do novo coronavírus com a devida motivação dos atos por meio da inclusão nos autos, no mínimo, de **justificativas específicas da necessidade da contratação**, da **quan-**

**tidade dos bens ou serviços a serem contratados** com as respectivas **memórias de cálculo** e com a **destinação do objeto contratado** (BRASIL, 2020c, grifos nossos).

Isto é, a legislação previu inexistência de estudos preliminares para contratação de bens e serviços comuns e possibilidade de apresentação de termo de referência e projeto básico simplificados (artigos 4º-C e 4º-E). E, para a corte de contas brasileira, tanto as “justificativas específicas da necessidade de contratação” como a “quantidade dos bens ou serviços a serem contratados” – estes acompanhados das memórias de cálculo e destinação do objeto contratado – são aspectos integrantes da motivação da decisão administrativa com base no artigo 4º-E da Lei 13.979/2020.

Outrossim, o artigo 4º-B, inserido pela MPV 926/2020, pressupõe que a dispensa admitida na Lei atende aos requisitos de: situação de emergência, necessidade de pronto atendimento, existência de risco à segurança e limitação da contratação ao necessário para atendimento da situação emergencial. Esses são, pois, todos motivos do ato de decisão de dispensa, os quais devem conter a devida motivação.

O § 3º do artigo 4º autoriza, em caráter excepcional, a contratação de fornecedor inidôneo ou com o direito de participar de licitação/contratar com o poder público suspenso – quando este for o único fornecedor. Ademais, o artigo 4º-A, inserido pela MPV 926/2020, permite que a aquisição de bens e contratação de serviços não se limite a equipamentos novos, sob a condição de responsabilidade do fornecedor.

Há hipótese de flexibilização do atendimento ao requisito de regularidade fiscal e trabalhista (artigo 4º-F), além de redução, à metade, dos prazos da modalidade licitatória de pregão, seja presencial ou seja eletrônico (artigo 4º-G) e dispensa da realização de audiência pública (artigo 4º-G, § 3º).

Temas de Direito Público e igualmente objeto de decisões administrativas são a regulação sanitária e a imposição de sanções administrativas.

O Direito Regulatório ou Direito da Regulação é um ramo do Direito Público (ARANHA, 2018). Todavia, o Direito da Saúde, a exemplo, mescla tradicionais ramos do conhecimento jurídico (Direito Constitucional, Administrativo, dentre outros) com a disciplina jurídica regulatória específica de cada setor, o que permite a composição de um quadro mais apropriado do regramento jurídico que incide sobre determinado setor de atividades reguladas (ARANHA, 2018). Segundo Marcio Aranha (2018), “o diferencial do direito regulatório, enquanto direito de caráter amplo abrangente de diversos setores de atividades relevantes encontra-se fora das atividades mesmas que regula”.

Ao se estudar a regulação sanitária, está-se a falar de Direito Regulatório. As formas de regulação são, basicamente, regulação operacional (intensidade de avocação do Estado em desempenhar certas atividades) e regulação normativa (ampliação ou restrição de atividades alcançadas por regramento estatal) (ARANHA, 2018). De acordo com Mauricio Aranha (2018), a tendência é de regulação normativa centralizada, mas remetida a autoridades administrativas. O jurista assevera que a regulação, enquanto regime jurídico regulatório, “[...] apresenta-se como um conjunto de disposições normativas e administrativas caracterizadas por seu caráter conjuntural de influência ou controle sobre o ambiente regulado [...]” (ARANHA, 2018). Concebe Aranha (2018) que

O regime jurídico regulatório transparece o conjunto de produções não só normativas, mas administrativas de diuturna reconfiguração do ambiente regulado, como também do formato estatal de ataque aos problemas nele detectados, entendida a indispensabilidade de atuação estatal no que se refere à preservação dos princípios do serviço público, mediante políticas regulatórias ínsitas aos princípios jurídicos inscritos na ideologia constitucionalmente adotada.

A regulação sanitária, porquanto afeta à saúde, cuida-se de uma regulação setorial (ARANHA, 2018). No Brasil, as agências reguladoras

possuem um papel relevantíssimo na regulação. O modelo brasileiro de agências reguladoras

assimila, em uma mesma estrutura administrativa, duas formas de regulação de setores, quais sejam: controle de andamento de atividades setoriais pelas agências; transferência da prestação dos serviços públicos de um determinado setor para empresas privadas e sua consequente regulação por intermédio de contratos administrativos acompanhados *pari passu* por estruturas dotadas de conhecimento técnico (ARANHA, 2018).

De acordo com Christiane Maia e Dirce Guilhem (2016, p. 226), a “regulação traduz-se no modo de ação do Estado para evitar que práticas em determinado setor econômico ou social variem além de certos limites preestabelecidos”. As pesquisadoras afirmam que, em saúde pública, a regulação sanitária se justifica pelo seguinte:

1) o fato de que a ausência de intervenção do Estado pode implicar em riscos para outras pessoas além daquela que utiliza os bens e serviços; 2) a necessidade de proteção para os mais vulneráveis; e 3) o controle dos riscos ao próprio consumidor, em especial quando esse risco já está socialmente incorporado e causa danos significativos, como é o caso do tabagismo (2) (MAIA; GUILHEM, 2016, p. 226).

Assim, não há como tratar de regulação sanitária sem mencionar a existência de competências estabelecidas pelo Sistema Nacional de Vigilância Sanitária para a atuação da Agência Nacional de Vigilância Sanitária (Anvisa). Como se sabe, cabe à Anvisa a edição de normas e a atuação e aplicação das penalidades previstas em lei, admitindo-se a delegação de certas atribuições a municípios, estados e Distrito Federal (BRASIL, 1999. art. 27, inciso III, XXIV e §1º).

Mas, em tempos pandêmicos, determinadas legislações ainda vigentes e criadas para fins específicos e emergências sanitárias são um nor-

te interessante na regulação e aplicação de sanções administrativas pelo poder público. Trata-se das Leis 6.259/1975 (“dispõe sobre a organização das ações de Vigilância Epidemiológica, sobre o Programa Nacional de Imunizações, estabelece normas relativas à notificação compulsória de doenças”) e 6.437/1977 (“configura infrações à legislação sanitária federal, estabelece as sanções respectivas”). Aparentemente, muito embora as Leis utilizem a terminologia “epidemia” em sua redação, são plenamente aplicáveis à situação de calamidade pública vivida hoje no Brasil.

O art. 1º da Lei 6.259/1975 afirma que compete ao Ministério da Saúde:

o controle das doenças transmissíveis, orientando sua execução inclusive quanto à vigilância epidemiológica, à aplicação da notificação compulsória, ao programa de imunizações e ao atendimento de agravos coletivos à saúde, bem como os decorrentes de calamidade pública (BRASIL, 1975, artigo 1º).

E as competências supramencionadas são delegáveis às Secretarias de Saúde dos Estados e do Distrito Federal. O artigo 7º faz referência à possibilidade de quarentena, isolamento e notificação compulsória – estratégia implementada por muitos países (inclusive o Brasil) no combate à Covid-19.

Ademais, em 2018 a Lei 6.259/1975 foi alterada para, no artigo 14, nova redação considerar infração sanitária a inobservância das obrigações nela estabelecidas. A Lei que cuida das infrações à legislação sanitária federal é a 6.437/1977, a qual o texto normativo prevê as seguintes punições: advertência, multa, apreensão de produto, interdição parcial ou total do estabelecimento, cancelamento de autorização para funcionamento de empresa ou estabelecimento, intervenção no estabelecimento que receba recursos públicos de qualquer esfera, imposição de mensagem retificada, suspensão de propaganda e publicidade etc. (BRASIL, 1977).

A questão da competência para regulação sanitária foi inclusive objeto de questionamento na Ação Direta de Inconstitucionalidade 6341, por meio da qual decisão monocrática proferida pelo Ministro Marco Aurélio Mello – e referendada pelo Plenário – entendeu pela competência concorrente entre os entes federativos para legislar sobre saúde pública (conforme artigo 23, inciso II, da CRFB), tendo a Lei 13.979/2020 tratado de atribuições das autoridades em relação às medidas a serem implementadas em virtude da pandemia (BRASIL, 2020d). A respeito do tema, Medina e Medina (2020, p. 3) construíram o seguinte:

A todos eles [os entes federativos] incumbe cuidar, proteger e defender a saúde. Um ente invadirá a competência do outro, p.ex., se a União dispuser sobre pormenor local, ou se um município estabelecer uma restrição geral de alcance nacional. Não contraria a Constituição, no entanto, o decreto que dispõe sobre minúcias locais quanto à proteção à saúde.

O fato é que, sem normas conflitantes entre si, a população já vivencia uma circunstância nova, de incertezas quanto ao emprego, à economia e à saúde. Um Direito Público atual, prospectivo, acolhedor, seguro e eficiente celebra a administração autovinculante, com proibição ao *venire contra factum proprium* (MOREIRA; PEREIRA, 2018, p. 270) e, acrescente-se: com a devida motivação das decisões públicas.

No que se refere à regulação sanitária, a Lei 13.979/2020 dispôs o seguinte, após a publicação da Lei 14.019/2020:

Art. 3º-G. As concessionárias e empresas de transporte público deverão atuar em colaboração com o poder público na fiscalização do cumprimento das normas de utilização obrigatória de máscaras de proteção individual, podendo inclusive vedar, nos terminais e meios de transporte por elas operados, a entrada de passageiros em desacordo com as normas estabelecidas pelo respectivo poder concedente (Incluído pela Lei nº 14.019, de 2020).

Parágrafo único. O poder público concedente regulamentará o disposto neste artigo, inclusive em relação ao estabelecimento de multas pelo seu descumprimento (Incluído pela Lei nº 14.019, de 2020).

Art. 7º. O Ministério da Saúde editará os atos necessários à regulamentação e operacionalização do disposto nesta Lei (BRASIL, 2018).

Isto é, há reiteração da atuação em colaboração com o poder público, notadamente para os fins de regulamentação e fiscalização do cumprimento da obrigatoriedade do uso de máscaras nos terminais e transportes públicos. Além disso, sensível às disposições da Lei 6.259/1975 – na qual o Ministério da Saúde protagoniza maior atuação no combate a epidemias – a Lei 13.979/2020 atribui àquele Ministério a sua regulamentação (artigo 7º).

Afigura-se importante neste patamar esclarecer que a expedição de decretos, por parte da Presidência da República, para regulamentar a execução de leis federais, não afasta a competência dos governos estaduais e municipais, presumindo-se, para este fim, a não extrapolação ou o atingimento de interesses mais amplos e gerais (MEDINA; MEDINA, 2020, p. 4).

A aplicação de sanções administrativas mostra-se de relevância ímpar para o Direito Público da pandemia. Pertinente transcrever o que se concebe neste artigo sobre sanções administrativas, que são “[...] a direta e imediata consequência jurídica, restritiva de direitos, de caráter repressivo, determinada pela norma jurídica a um comportamento proibido nela prevista, comissivo ou omissivo, dos seus destinatários” (FERREIRA, 2001, p. 25). Outrossim, somente se admite o seu afastamento em razão de uma justificativa que torne a conduta antinormativa (FERREIRA, 2009, p. 333). Tal justificativa deve ser oriunda da lei (FERREIRA, 2009, p. 64).

Isto posto, interessante voltar-se para a Lei 13.979/2020, na qual consta o que segue acerca das sanções administrativas:

Art. 6º-C. Não correrão os prazos processuais em desfavor dos acusados e entes privados processados em processos adminis-

trativos enquanto perdurar o estado de calamidade de que trata o Decreto Legislativo nº 6, de 2020. (Incluído pela Medida Provisória nº 928, de 2020)

Parágrafo único. Fica suspenso o transcurso dos prazos prescricionais para aplicação de sanções administrativas previstas na Lei nº 8.112, de 1990, na Lei nº 9.873, de 1999, na Lei nº 12.846, de 2013, e nas demais normas aplicáveis a empregados públicos. (Incluído pela Medida Provisória nº 928, de 2020)

Art. 6º-D. Fica suspenso o transcurso dos prazos prescricionais para aplicação de sanções administrativas previstas na Lei nº 8.666, de 1993, na Lei nº 10.520, de 17 de julho de 2002, e na Lei nº 12.462, de 4 de agosto de 2011 (Incluído pela Medida Provisória nº 951, de 2020).

O artigo 6º-C parece tratar da suspensão de eventuais prazos em processos administrativos federais que em circunstâncias normais correriam em desfavor dos entes privados e dos acusados, além de suspender, no parágrafo único, prazos para aplicação de sanções administrativas como penalidades disciplinares e as sanções previstas na Lei Geral de Licitações, por exemplo, assim como de responsabilização objetiva da Administração Pública. Cumpre ressaltar que as alterações supra foram inseridas pela MPV 928/2020, que ainda precisará ser convertida em lei, muito embora as regras já estejam em vigor.

Alguns estados foram na mesma linha e suspenderam os prazos nos processos administrativos, como no Paraná; nesse estado com exceção dos casos em que verificada hipótese de prescrição ou decadência (PARANÁ, 2020b). Também no Paraná, a Lei Estadual 20.189/2020, regulamentada pelo Decreto Estadual 5040/2020, prevê a aplicação de multas às pessoas físicas e jurídicas que descumprirem as orientações sanitárias da legislação vigente (PARANÁ, 2020a).

À legislação geral sobre o regime jurídico da pandemia acrescente um aspecto que, nessa nova racionalidade, passa a ser condição de legalidade e constitucionalidade das decisões públicas: a necessidade de que todas as decisões sejam tomadas com base em evidências científicas (art.

3º, § 1º, da Lei 13.979/2020).

Assim, se o gestor municipal entender pela necessidade de lockdown (protocolo mais rígido de isolamento), deve estar munido de fundamentos científicos, evidências, pois a medida não se trata de uma decisão política. Tudo isso leva à reflexão concernente à importância da motivação das decisões administrativas.

### **3 O CONTROLE NA PANDEMIA: POSSÍVEIS CEDÊNCIAS**

Neste ponto, cumpre-se salientar que a Administração Pública, no exercício de suas funções, está sujeita a controle pelos poderes Legislativo, Judiciário, além de ela mesma controlar seus atos (DI PIETRO, 2014, p. 880). Isso tendo em vista o ideal de se assegurar uma atuação conforme a lei e aos princípios que a regem (DI PIETRO, 2014, p. 880).

O controle também pode ser interno (exercido sobre seus próprios atos e agentes, como uma Tomada de Contas Especial feita pelo Ministério da Educação) ou externo (um dos poderes sobre o outro, como uma prestação de contas do Município submetida ao Tribunal de Contas do Estado). Outro exemplo de controle externo é o jurisdicional (ação popular, ação civil pública, habeas data, mandado de segurança etc.). Contextualizado o estudo, importante discorrer sobre a Lei 13.655/18 e suas alterações, especialmente o artigo 22.

O artigo 22 enseja alteridade por parte do controlador, que deve sopesar as dificuldades e obstáculos do gestor na sua atividade administrativa. Deve-se ainda considerar as circunstâncias práticas, natureza, gravidade, danos e a dosimetria de sanções relativas ao mesmo fato.

Eduardo Jordão, estudando o art. 22 da LINDB, argumenta que o dispositivo é um “pedido de empatia” com o gestor público. Há, assim, prevenção na situação de o julgador se colocar na posição de tomar ou substituir decisões administrativas, pois há que se considerar os ônus que

o administrador enfrenta (JORDÃO, 2018, p. 70).

O administrativista afirma que tanto o parágrafo único como a cabeça do art. 22 aplicam-se igualmente a controladores e controlados (autotutela dos atos administrativos) (JORDÃO, 2018, p. 71).

Jordão também sustenta que a presença da imposição de “consideração a obstáculos e dificuldades reais” implica o dever de que tais elementos integrem a motivação dos atos administrativos (JORDÃO, 2018, p. 72). Em termos práticos, o jurista aduz que caberia ao controlador estabelecer diálogo com o gestor, ou até mesmo requerer informações, em caso de omissão (JORDÃO, 2018, p. 73).

De toda sorte, afirma que o julgador ainda deverá avaliar se os ditos “obstáculos e dificuldades” são realmente existentes e se houve impacto destes na atividade controlada (JORDÃO, 2018, p. 74). O autor especifica:

É também possível ao controlador considerar, a despeito de serem “reais”, as dificuldades apontadas não teriam tido um efeito tão limitador quanto o gestor alegou. A lei, afinal, não criou um salvo conduto para o gestor, a quem bastaria mencionar dificuldades para ver-se livre do controle sobre seus atos. Ela apenas exigiu uma “consideração” destas dificuldades (JORDÃO, 2018, p. 74).

Os obstáculos, a título de exemplificação, podem ser de natureza temporal, orçamentária e de pessoal, como a falta de verbas, tempo escasso para a execução da ação, déficit de pessoal, deficiências de material de escritório, infraestrutura para o trabalho etc. (JORDÃO, 2018, p. 76).

Assevera o autor que é preciso admitir que as condições em momento variam em todo o país, haja vista que as dificuldades de um município no interior do país são diversas das dificuldades de uma rica capital brasileira (JORDÃO, 2018, p. 76).

Podem ainda as dificuldades se mostrarem jurídicas (a interpretação da legislação pertinente) (JORDÃO, 2018, p. 77). Acerca das possibilidades diante da dificuldade em tela o autor aponta:

Do lado da administração pública, duas são as medidas possíveis. A primeira possibilidade, aberta às autoridades superiores, é a edição de regulamentos ou súmulas administrativas que determinem uma interpretação específica, aumentando a segurança jurídica dos gestores, na linha do que prevê o art. 30. A segunda possibilidade, aberta ao administrador da ponta na ausência destas medidas citadas acima, é a explicitação da dúvida jurídica encontrada (JORDÃO, 2018, p. 77).

Como se vê, o autor apresenta duas possibilidades para sanar a dificuldade jurídica, quais sejam: a edição de regulamentos ou súmulas que unifiquem a interpretação; ou o esclarecimento da dúvida perante a autoridade superior.

Na perspectiva do controlador, observa o seguinte: em vez de impor, no caso, a leitura e interpretação jurídica que ele mesmo faria neste contexto de indeterminação, o controlador deverá então cogitar da existência de uma álea de razoabilidade, ou um leque de interpretações razoáveis, todas as quais lícitas (JORDÃO, 2018, p. 78).

Ou seja, se o ambiente de aplicação da norma abstrata não é sólido, mas, sim, arenoso, deve o controlador levar em conta as demais teses jurídicas (diversas da sua) ao decidir.

Nesse passo, Eduardo Jordão defende que ao controlador impõe-se nesses casos uma posição mais deferente em relação à escolha da administração pública (JORDÃO, 2018, p. 78).

Jordão ensina que existem “graus” de obstaculização, o que quer significar que a dificuldade pode ser factível, mas não suficientemente determinante para impedir o que prescreve o texto normativo (JORDÃO, 2018, p. 80). Ou seja, a aplicação da LINDB no direito público não implica o abandono da legalidade.

Eliminando qualquer pretensão a argumentos topográficos acerca dos termos “os obstáculos e as dificuldades reais do gestor”, “as exigências das políticas públicas a seu cargo” e “os direitos dos administrados”,

Jordão concebe que a expressão “sem prejuízo aos direitos dos administrados” equivale a “além dos direitos dos administrados” (JORDÃO, 2018, p. 82).

Em apertada síntese, o estudioso “traduz” o art. 22, que exige que na aplicação de sanções se considere: os danos para a administração, as agravantes, as atenuantes, os antecedentes e outras sanções (de mesma natureza) já aplicadas (JORDÃO, 2018, p. 85).

O diferencial no contexto jurídico ora estudado é a necessidade de que as decisões administrativas sejam fundamentadas com base em evidências científicas, que condição de legalidade e constitucionalidade das decisões jurídicas. Em interpretação analógica da avaliação de Medina, isso vale tanto para as decisões de contratação como para a regulação sanitária:

No caso dos §§ 8.º e 9.º do art. 3.º da Lei 13.979/2020, eventual decreto presidencial que deixe de ser realizado com “base em evidências científicas e em análises sobre as informações estratégicas em saúde” (§ 1.º do art. 3.º da Lei 13.979/2020), p.ex., violará o poder de regulamentar, pois atentar contra a lei a ser regulamentada, e, a um só tempo, violará também a Constituição Federal, por contrariar o direito fundamental à saúde (ao qual corresponde, no caso, o dever de que é destinatário também o Presidente da República), isso é, direito a prestações estatais que deem cumprimento aos deveres de cuidado, proteção e defesa da saúde (MEDINA; MEDINA, 2020, p. 4).

O STF, em acórdão do plenário, decidiu o seguinte acerca das decisões públicas pelas medidas sanitárias mais restritivas (isolamento, *lockdown*):

Vencidos, em parte, os ministros Edson Fachin e Rosa Weber, que deferiram parcialmente a medida cautelar, para conferir interpretação conforme ao inciso II do § 7º do art. 3º da Lei 13.979/2020, que condiciona a atuação dos gestores locais à autorização do Ministério da Saúde, a fim de explicitar que, nos termos da regra constitucional que preconiza a descentralização

do Sistema Único de Saúde, e desde que amparados em evidências científicas e nas recomendações da Organização Mundial da Saúde, estados, municípios e DF podem determinar as medidas sanitárias de isolamento, quarentena, exumação, necropsia, cremação e manejo de cadáveres (BRASIL, 2020a).

Isto é, as evidências científicas, o consenso científico mencionado pela legislação tem como parâmetros, por exemplo, as recomendações do Ministério da Saúde e da OMS. São essas as autoridades sanitárias máximas atualmente. Todavia, a terminologia, por ser abrangente, pode autorizar decisões administrativas não necessariamente vinculadas a este consenso científico.

#### 4 CONCLUSÃO

Neste trabalho viu-se que o regime jurídico da pandemia flexibilizou diversas regras e entendimentos criados para situações “normais”. Existe uma nova e limitada possibilidade de dispensa de licitação, que diversa das contratações emergenciais previstas na lei geral de licitações e contratos administrativos. A nova modalidade é específica para o contexto de pandemia no Brasil, devendo as decisões públicas que optarem pela dispensa externalizar de modo cristalino a pertinência.

A regulação sanitária enseja a aplicação e observância da legislação criada para este fim, que, muito embora em *terrae brasilis* seja uma legislação de 1975 e criada para os fins de epidemia, facilitou os caminhos da regulação. Outro ponto aventado e afetado à temática da regulação abrange a Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro – LINDB, que com as alterações de 2018 trouxe novos ônus argumentativos ao controlador, e apresenta dois caminhos para sanar situações de dificuldade jurídica, visando a segurança: a unificação da interpretação por meio da edição de regulamentos ou súmulas ou o esclarecimento da dúvida perante a autoridade superior.

Observou-se que a imposição de sanções funciona como um meio para que os governos possam exigir determinadas condutas dos indivíduos e/ou atingir resultados positivos de isolamento social que obstaculizem a propagação do nano inimigo atual.

Apesar da sistemática jurídica criada para o ambiente de calamidade na saúde, a Constituição e as leis brasileiras ainda vigem, e por isso devem ser seguidas e respeitadas. A nova LINDB permitiu uma hermenêutica capaz de mediar situações de emergência jurídica vivenciada hoje por conta da pandemia, especialmente em relação ao controle, que já ocorre, mas que terá um papel ainda mais fundamental no ambiente pós-pandemia: o controlador deverá realizar um exercício de empatia com o gestor público encarregado de enfrentar a situação emergencial.

Isso não significa, em nenhum cenário, que deva fazer vista grossa às decisões administrativas que não cumpram o dever de motivação e cotejo preciso com a situação e legislação da conjuntura calamitosa, mas, muito pelo contrário, utilizar tais parâmetros para o controle que será exercido sobre os atos administrativos no cenário vindouro. E, acrescente-se: utilizar o consenso científico, as evidências científicas, as pesquisas, as recomendações dos técnicos e especialistas da época para decidir pela legalidade ou não de determinadas decisões administrativas, cujas motivações devem contemplar parâmetros científicos e técnicos, pois não se trata de decisão política.

## REFERÊNCIAS

ARANHA, M. I. **Manual de Direito Regulatório**: Fundamentos de Direito Regulatório. 4. ed. London: Laccademia Publishing, 2018.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça (5. Turma). **ROMS nº 19.210-RS**. Relator: Min. Felix Fischer, DJU, Brasília, DF, 10 abr. 2006.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **ADI 6343 MC-Ref/DF**. Relator: Min. Marco Aurélio, (ADI-6343). Brasília, DF: STF, 6 maio 2020a.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Andamentos da ADI 6341/DF**. Brasília, DF: STF, 2020b. Disponível em: <https://bityli.com/FDjUs>. Acesso em: 14 jul. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1335/2020. Plenário. Relator: Ministro Benjamin Zymler. Brasília, DF: TCU, 2020c. Disponível em: <https://bityli.com/5uDAj>. Acesso em: 14 jul. 2020.

BRASIL. Decreto Legislativo nº 6, 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, nos termos da solicitação do Presidente da República encaminhada por meio da Mensagem nº 93, de 18 de março de 2020. **Diário Oficial da República Federativa da União**, Brasília, DF, p. 1, 20 mar. 2020d.

BRASIL. Lei nº 6.259, de 30 de outubro de 1975. Dispõe sobre a organização das ações de Vigilância Epidemiológica, sobre o Programa Nacional de Imunizações, estabelece normas relativas à notificação compulsória de doenças, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 30 out. 1975.

BRASIL, Lei nº 6.427, de 20 de agosto de 1977. Configura infrações à legislação sanitária federal, estabelece as sanções respectivas, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, p. 11145, 24 ago. 1977.

BRASIL. Lei nº 9.782, de 26 de janeiro de 1999. Define o Sistema Nacional de Vigilância Sanitária, cria a Agência Nacional de Vigilância Sanitária, e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, p. 1, 27 jan. 1999.

BRASIL. Lei nº 13.655, de 25 de abril de 2018. Inclui no Decreto-Lei nº 4.657, de 4 de setembro de 1942 (Lei de Introdução às Normas do Direito Brasileiro), disposições sobre segurança jurídica e eficiência na criação e na aplicação do direito público. **Diário Oficial da União**: seção 1, Brasília, DF, p. 1, 26 abr. 2018.

DI PIETRO, M. S. Z. Direito administrativo. 27. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

FERREIRA, D. Alternativas legais à sanção administrativo-ambiental: uma eventual questão de dignidade da pessoa humana e de sustentabilidade da atividade empresarial. **Revista Jurídica**, Curitiba, n. 22, n. 6, p. 55-75, 2009.

FERREIRA, D. **Sanções administrativas**. São Paulo: Malheiros, 2001.

FERREIRA, D. **Teoria geral da infração administrativa a partir da constituição federal de 1988**. Belo Horizonte: Fórum, 2009.

JORDÃO, E. Art. 22 da LINDB – Acabou o romance: reforço do pragmatismo no direito público brasileiro. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, p. 63-92, 2018.

JUSTEN FILHO, M. **Comentários à Lei de licitações e contratos administrativos**. 15. ed. São Paulo: Dialética, 2012.

MAIA, C; GUILHEM, D. A regulação sanitária brasileira como parte da política de saúde: lacunas e desafios. **Revista Panamericana de Salud Pública**, Washington, DC, v. 39, n. 5, p. 226-31, 2016.

MARTINS, T. C. P. M. Legalidade da aquisição de medicamentos e

insumos para tratamento médico mediante contratação emergencial. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, Belo Horizonte, p. 137-151, 2013.

MEDINA, J. C. M.; MEDINA, J. M. G. Saúde e contornos do federalismo brasileiro. Bases constitucionais para a solução de conflitos relacionados à pandemia (Covid-19, Coronavírus): breves considerações. **Revista dos Tribunais**, v. 1017, 2020.

MOREIRA, E. B.; PEREIRA, P. P. Art. 30 da LINDB: O dever público de incrementar a segurança jurídica. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, p. 13-41, nov. 2018.

NETO, D. F. M.; GARCIA, F. A. Desastres naturais e as contratações emergenciais. **Revista de Direito Administrativo**, Rio de Janeiro, v. 265, p. 149-178, 2014.

OPAS BRASIL. OMS declara emergência de saúde pública de importância internacional por surto de novo coronavírus. **OPAS/OMS Brasil**, Brasília, DF, 30 jan. 2020. Disponível em: <https://bityli.com/et8B1>. Acesso em: 8 jul. 2020.

PARANÁ. Decreto 4.692, de 25 de maio de 2020. Regulamenta a Lei Estadual nº 20.189, de 28 de abril de 2020, que dispõe sobre o uso geral e obrigatório de máscaras de proteção facial no contexto da pandemia da COVID-19 enquanto perdurar o estado de calamidade pública, e medidas correlatas. **Diário Oficial do Estado do Paraná**, Curitiba, 25 maio 2020a.

PARANÁ. Decreto 5040, de 3 de julho de 2020. Suspende prazos administrativos, em razão da emergência de saúde pública decorrente do Coronavírus – COVID-19. **Diário Oficial do Estado do Paraná**, Curitiba, 3 jul. 2020b.

REIS, L. E.; ALCÂNTARA, M. V. **Contratação pública extraordinária no período do Coronavírus**. São Paulo: Instituto Licitar, 2020. Disponível em: <https://bityli.com/QIPVB>. Acesso em: 9 jul. 2020.

UNA-SUS. Organização Mundial de Saúde declara pandemia do novo Coronavírus. **UNA-SUS**, Brasília, DF, 11 mar. 2020. Disponível em: <https://bityli.com/tfHDj>. Acesso em: 8 jul. 2020.

## **A Administração Pública municipal no cumprimento das funções da cidade por meio de políticas públicas e controles sustentáveis em Fortaleza/CE**

Municipal Public Administration in fulfilling city functions through sustainable public policies and surveillance in Fortaleza/CE

**Lívia Brandão Mota Cavalcanti<sup>1</sup>**

### **RESUMO**

O objetivo deste artigo consiste em analisar as relações existentes entre políticas públicas municipais – as quais devem estar sintonizadas, na prática, com as necessidades da população, por meio do atendimento às funções da cidade – e os controles exercidos pela Administração Pública, em especial, de Fortaleza/CE. Quanto ao método de pesquisa, tem-se que a revisão de literatura apoiou-se em doutrinas e trabalhos científicos desenvolvidos na área, bem como em documentos oficiais, tais como cartilhas e manuais de práticas públicas. Sendo assim, o desenvolvimento deste trabalho permite confirmar a relevância das funções da cidade como critérios embasadores de formulação de políticas públicas atentas às realidades dos centros urbanos em conjunto aos controles exercidos pela Administração Pública sobre seus entes e os particulares.

**Palavras-Chave:** Funções da Cidade. Políticas Públicas. Sustentabilidade. Controle. Tribunais de Contas.

### **ABSTRACT**

The objective of the present paper is to analyze the existing relations between municipal public policies – which must, in practice, be attuned to the needs of the population, by attending to the city's functions – and the

<sup>1</sup> Especialista em Direito e Processos Administrativos pela Universidade de Fortaleza (Unifor). Bacharela em Direito pela Universidade Federal do Ceará (UFC). Advogada OAB/CE 36.213. E-mail: liviabrandaomota@hotmail.com

controls exercised by the Public Administration, in particular, in Fortaleza/CE. As for the research method, the literature review was based on doctrines and scientific works developed in the area, as well as on official documents, such as booklets and manuals of public practices. Thus, the development of this work allows to confirm the relevance of the city's functions as basic criteria for the formulation of public policies that are attentive to the realities of urban centers together with the controls exercised by the Public Administration over their entities and the society.

**Keywords:** City Functions. Public Policies. Sustainability. Control. Courts of Accounts.

Recebido: 02-08-2020

Aprovado: 09-10-2020

## 1 INTRODUÇÃO

O atendimento às funções da cidade, como balizas de um planejamento urbano, possibilita o gozo pleno de direitos sociais estabelecidos na Constituição Federal de 1988. Tal cumprimento dar-se-á por meio de execução de políticas públicas pela Administração Pública Municipal, considerando a relação entre tais funções e o objetivo específico da intervenção.

Coerente à sistemática de melhoramentos públicos baseados em atender necessidades presentes e futuras de maneira sustentável, surge da própria Administração o interesse em exercer o controle de tal forma que atenda aos imperativos evidenciados pelas funções.

A definição do tema surge pelo interesse em compreender alguns dos mecanismos atuais que são utilizados nas fases de planejamento dos investimentos públicos e de suas execuções pelas gestões públicas, combinados com a fiscalização aplicada pelos órgãos de controle tanto sobre os particulares quanto sobre o Poder Público. O estudo considera o recorte epistemológico do município de Fortaleza/CE e o Tribunal de Contas do

Estado do Ceará, dadas as políticas correntemente aplicadas de investimentos e controles sustentáveis.

Os tópicos foram desenvolvidos de maneira a compreender o dever da Administração Pública de atenção às funções da cidade e as repercussões na qualidade das políticas públicas intentadas, pois tornam os melhoramentos e gastos públicos produtivos a longo prazo e em consonância com preocupações já evidenciadas pelo ordenamento jurídico brasileiro.

Por fim, intentou-se, por meio deste trabalho, contribuir para a observação da importância do atendimento das funções da cidade como garantidoras de políticas públicas que visem ao não esgotamento dos recursos disponíveis e de controles efetivos e harmônicos com ambientes urbanos sustentáveis.

## **2 A ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA MUNICIPAL NO CUMPRIMENTO DAS FUNÇÕES DA CIDADE**

As funções da cidade são institutos identificados pela doutrina (SILVA, 2011) como alguns dos direitos sociais estabelecidos pela Constituição Federal de 1988. Constituem-se em quatro funções elementares – quais sejam habitar, laborar, circular e recrear – concatenadas por técnicos da Ciência do Urbanismo e documentadas na Carta de Atenas.

Pela transdisciplinaridade presente no tema, ocorreu por bem a incorporação dos seus conceitos nas áreas dos Direitos Urbanístico, Administrativo e Ambiental com o intuito de melhor compreender as demandas de todos que usufruem dos espaços urbanos e torná-los sustentáveis.

Em se tratando de competência constitucional, por expressão dos incisos VIII e IX do artigo 30 da CF/1988, cabe ao ente municipal organizar a ocupação do solo urbano e fiscalizá-la, como aplicação do raciocínio de que funções de interesse local pertencem aos menores entes.

Tal planejamento acontece em consonância com os das esferas

estadual e federal, já que estas constantemente influenciam a tomada de decisões dos gestores municipais (ZAGO, 2014). Percebe-se, então, que, numa visão sistemática, a repartição de competências é um instituto o qual mais visa conciliar e facilitar a implementação das metas de cada ente do que distanciá-los entre si ou de suas respectivas funções. Portanto, partindo da programação de ações conjuntas, tem-se a possibilidade de a esfera municipal promover as funções urbanísticas.

Os municípios, como entes federados que são e dotados das competências constitucionais supracitadas, encontram-se responsáveis pela prática de políticas públicas destinadas à efetivação das funções da cidade ou que contribuam de maneira indireta para a sua perpetuação. Ainda, ocupam o papel de ente fiscalizador das atividades dos particulares. Estas três perspectivas permitem o necessário cumprimento das funções da cidade pela Administração Pública Municipal.

### **3 O MUNICÍPIO COMO PROMOVEDOR IMEDIATO DAS FUNÇÕES DA CIDADE E COMO AGENTE MEDIATO DAS FUNÇÕES DA CIDADE**

Na primeira possibilidade, quando o município age como promovedor imediato das funções da cidade, o papel do poder público municipal é de sujeito ativo, cumprindo diretamente estas funções quando interfere na cidade por intermédio de políticas públicas. Quer dizer, tais políticas intentadas pelo Estado são as responsáveis pela implementação das funções dos espaços urbanos.

Ao Município caberá a ampla execução das políticas públicas, inclusive em matéria ambiental, no seu interesse local, restrita apenas, quando for o caso, às hipóteses sujeitas às normas gerais (União) e específicas (Estado-membro) e desde que estas estejam em consonância com as Constituições Federal e Es-

tadual e as normas internacionais de direitos humanos, implementando medidas administrativas e legislativas direcionadas à conservação do meio ambiente (por exemplo, instalação de parques e de áreas arborizadas, incentivo ao uso de transporte limpo e a edificações que utilizem energias renováveis, atividades educativas, programa de reciclagem, dentre outros) e a práticas empresariais sustentáveis no âmbito de seus limites municipais (ARANHA FILHO, 2016, p. 472).

Em sendo promovedor imediato destas funções, estimula, por exemplo, políticas de planejamento e adaptação de infraestrutura para mobilidade urbana de pessoas com deficiência. Aqui o ente público age de maneira a permitir que parte da população possa, mais que circular livremente pela zona urbana equipada com tal política, acessar seu locus de trabalho e ambientes de lazer. Desse modo, o Município de maneira direta aplica melhoramentos cujos desdobramentos constituir-se-ão na efetivação das funções da cidade, sem olvidar do atendimento a aquisições sustentáveis, pois, no presente caso, atende-se à sua dimensão social.

No tocante às decisões do Poder Judiciário, os tribunais, há tempos, recorrem às funções elementares do espaço urbano de maneira a reconhecer o papel do Estado como ente promotor de políticas voltadas à dignidade do cidadão.

**AGRAVO DE INSTRUMENTO – AÇÃO CIVIL PÚBLICA – DIREITO URBANÍSTICO – PLANO DIRETOR – VINCULAÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA – CRITÉRIO OBJETIVO – RECURSO DESPROVIDO.** As exigências urbanísticas desenvolveram-se de tal modo nas nações civilizadas e passaram a pedir soluções jurídicas, que propiciaram a criação em nossos dias do Direito Urbanístico, ramo do Direito Público destinado ao estudo e formulação dos princípios e normas que devem reger os espaços habitáveis. Na amplitude desse conceito, o texto pretérito, em confronto com a nova Carta Política, ou a ela se amolda ou, na hipótese contrária, é por ela revogado; **destarte o Plano Diretor do Município vincula a Administração Pública, constituindo-se em critério objetivo**

**para aferição das áreas em que o homem venha a exercer coletivamente qualquer de suas quatro funções essenciais na comunidade; habitação, trabalho, circulação e recreação** (TJ-SC – AI: 14727 SC 1998.001472-7, Relator: Anselmo Cerello, Data de Julgamento: 15/04/1999, Segunda Câmara de Direito Civil, Data de Publicação: Agravo de Instrumento n. 98.001472-7, da Capital) (grifo nosso).

A perspectiva do município como agente direto das funções da cidade talvez seja a oportunidade na qual o ente público mais facilmente as concretiza. Contudo, em um sistema onde existem atividades exercidas também pela sociedade civil e que se encontra em constante modificação, não cabe menosprezar as tarefas de colaborar com as demais políticas públicas e de fiscalizar os particulares para implementação de medidas sob o crivo das funções urbanas.

Na segunda possibilidade, quando o município é agente mediato das funções da cidade, seu papel permanece de sujeito ativo, porém, neste caso, indiretamente, ver-se-ão cumpridas estas funções por meio de políticas públicas. Nesta classificação, tomam-se atividades que indiretamente promovem as funções dos espaços urbanos, respeitando e contribuindo para que as pessoas possam habitar, laborar, circular e recrear.

A construção de hospitais e leitos de internação – programa de suma importância para a saúde da população, principalmente em períodos de pandemia –, relaciona-se com as funções urbanas por auxiliar na qualidade de vida dos habitantes e permitir que todos possam levar adiante suas rotinas pessoais e laborais. Contudo, não há uma relação direta entre tais benefícios e as qualificadoras de habitação, labor, mobilidade urbana e recreação. Em outras palavras, estes programas são concretizados, pois pertencem a uma rede de necessidades da sociedade e promovem indiretamente funções urbanísticas.

As políticas públicas, sejam promovedoras diretas ou indiretas das funções da cidade, são incorporadas à vida urbana por meio das contratações públicas. Qualquer aquisição de ordem material deve ser feita sob a

obediência das normas que regem as compras públicas, em especial a Lei 8.666 de 1993.

Com o acréscimo do princípio do desenvolvimento nacional sustentável ao artigo 3º desta lei pela Lei 12.349 de 2010, infere-se que não há legalmente como desenvolver um sistema de compras públicas sem, contudo, atender critérios de sustentabilidade. Uma outra conclusão seria: não há como efetivar as funções da cidade por outro caminho que não seja a observância das dimensões da sustentabilidade em cada aquisição oriunda do Poder Público municipal.

Isto porque o ordenamento jurídico brasileiro vem constantemente incluindo demandas para atender a imperativos sustentáveis por necessidade de sobrevivência das presentes e futuras gerações.

As alterações trazidas à legislação infraconstitucional têm por base a Constituição Federal de 1988, constituindo-se a proteção ambiental um dever de quem contrata pelo Poder Público. Por essa razão, acredita-se que a promoção do desenvolvimento sustentável deve ser considerada uma finalidade absoluta do administrador público (sem ser relativizada) na realização das contratações públicas, influenciando a forma de interpretação das novas legislações [...] Acredita-se, portanto, que enquanto a norma de licitações sustentáveis não envolver a sustentabilidade em suas múltiplas dimensões, se poderá considerá-la com sua eficácia mitigada, visto que acaba por não atingir de forma plena o objetivo pretendido pela norma (SILVA; KESSLER, 2016, p. 164).

Além de o Estado deter um alto poder de compra, o dever legal de implementar contratações sustentáveis remodela o padrão de consumo do Poder Público, bem como o da própria sociedade a qual frequentemente contrata com os entes públicos e com os demais particulares entre si (ARENAS, 2016). Nada mais associativo do que afirmar que tal imperativo é determinante para o setor público e indicativo para o setor privado, pois induz o mesmo padrão de consumo nas contratações não governamentais.

Em relação aos programas aplicáveis pelos entes municipais, requer-se bom planejamento urbano, sem o qual não se alcançarão as funções da cidade, seja de maneira imediata ou mediata. Convém reiterar que o planejamento é a fase possibilitadora de coadunar os objetivos das políticas municipais, ou seja, conferir harmonia para que as medidas tomadas sejam aplicáveis em sua máxima efetividade. Tudo isso advém da exigência constitucional pela boa administração e governança, segundo o artigo 37 da CF/1988 (PROVIN, 2019).

Pode-se afirmar, além disso, que um bom sistema de gestão será internalizado pelo conjunto quanto mais forte for sua implementação nos setores hierarquicamente mais elevados (BARBIERE, 2012, p. 170), justamente por influenciarem novos padrões de consumo e comportamento. Destarte, infere-se a relevância de tomadas de decisão pelas gestões municipais em prol de máxima efetividade dos produtos e serviços contratados e postos à disposição da população.

São, ainda, as licitações e contratações administrativas, instrumentos de implementação de políticas públicas no âmbito econômico e social, um meio de incentivo e fomento a atividades socialmente desejáveis, visto os altos recursos financeiros alocados pelo Estado para as contratações administrativas. É o que podemos chamar de funções sociais das licitações e contratos administrativos, e que compõe sua relevância político-econômica (ARENAS, 2016, p. 123).

Incluídas neste necessário planejamento, as políticas de boas práticas atualmente significam termos bem estabelecidos quanto à eficiência e à sustentabilidade dos procedimentos administrativos. Neste sentido, o Tribunal de Contas da União entendeu que considerar os vieses da sustentabilidade nas contratações públicas contribuem para a boa governança.

ACORDAM os Ministros do Tribunal de Contas da União, reunidos em Sessão do Plenário, ante as razões expostas pelo

Relator, em:

9.1. recomendar ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão que apresente, em 90 (noventa) dias, um plano de ação visando a orientar e a **incentivar todos os órgãos e entidades da Administração Pública Federal a adotarem medidas para o aumento da sustentabilidade e eficiência no uso de recursos naturais**, em especial energia elétrica, água e papel, considerando a adesão do País aos acordos internacionais: Agenda 21, Convenção-Quadro das Nações Unidas sobre Mudança do Clima e Processo Marrakech, bem como o disposto na Lei nº 12.187, de 29 de dezembro de 2009, na Lei nº 9.433, de 8 de janeiro de 1997, na Lei nº 10.295, de 17 de outubro de 2001, no Decreto nº 5.940, de 25 de outubro de 2006, e na Instrução Normativa SLTI/MP nº 1, de 19 de janeiro de 2010;

[...]

9.4. recomendar ao Ministério do Meio Ambiente, ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão e à Eletrobrás, no que lhe competem, que:

9.4.1. **ampliem a divulgação de seus respectivos programas – A3P, PEG e Procel EPP – perante a Administração Pública Federal, informando sobre o apoio prestado e sobre a existência de banco de dados contendo boas práticas bem como disponibilizem links de acesso, em suas respectivas páginas na internet, dos outros dois programas de apoio e de outros sites com informações sobre práticas sustentáveis;**

[...]

9.4.3. **avaliem a estrutura, respectivamente, da Agenda Ambiental da Administração Pública, do Programa de Eficiência do Gasto e do Subprograma Procel Eficiência Energética em Prédios Públicos, visando dotá-los das condições necessárias para fomentar a adoção de ações voltadas para o uso racional de recursos naturais na Administração Pública Federal;**

[...]

9.8. recomendar ao Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão que **incentive os órgãos e instituições públicas federais a adotarem um modelo de gestão organizacional estruturado na implementação de ações voltadas ao uso racional de recursos naturais, a exemplo das orientações fornecidas pelos Programas A3P, PEG e Procel EPP;**

(TCU. Processo n.º TC 017.517/2010-9, Acórdão n.º

1.752/2011 – Plenário. Ata nº 25/2011 – Plenário. Data da Sessão: 29/6/2011 – Ordinária) (grifos nossos).

Nesta perspectiva, desenvolveu-se a Agenda Ambiental na Administração Pública – A3P, formada por inúmeros órgãos dos Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário e das esferas federal, estadual e municipal. O intuito de estabelecer modelos de gestão pública sustentáveis em todas as suas dimensões é a grande finalidade do projeto, o que, consequentemente, facilita práticas promovedoras das funções da cidade.

A A3P é um programa que busca incorporar os princípios da responsabilidade socioambiental nas atividades da Administração Pública, através de estímulo a determinadas ações que vão, desde uma mudança nos investimentos, compras e contratações de serviços pelo governo, passando pela sensibilização e capacitação dos servidores, pela gestão adequada dos recursos naturais utilizados e resíduos gerados, até a promoção da melhoria da qualidade de vida no ambiente de trabalho (CAVALCANTE, 2012, p. 196).

Além de viabilizar a democratização sustentável de programas de habitação, geração de empregos, mobilidade urbana e lazer, a A3P coaduna e influencia os planejamentos dos diversos entes e órgãos no mesmo sentido: desenvolvimento interno de boas práticas, controle interno e externo voltados não exclusivamente para finalidade econômica e aplicação de políticas públicas sensíveis às intensas mudanças da era atual.

No estado do Ceará, têm-se incluído alguns municípios, como o de Fortaleza, conforme lista das instituições parceiras no sítio eletrônico do Ministério do Meio Ambiente. Reconhece-se, portanto, o compromisso do município em planejar e executar políticas públicas as quais contribuam com as diversas dimensões da sustentabilidade e, assim, efetivem as funções da cidade.

## 4 O MUNICÍPIO COMO FISCALIZADOR DAS ATIVIDADES DOS PARTICULARES

A terceira perspectiva na qual o ente municipal contribui com as funções da cidade é justamente quando este ocupa o papel de fiscalizador das demais atividades exercidas pela sociedade civil, seja em parceria com o Poder Público ou agindo como exploradores de atividade econômica.

O controle das inúmeras atividades dos particulares encontra determinação na Constituição Federal em seu artigo 174 e considerável parte dessa fiscalização, em prol da efetivação das funções da cidade, acontece observando-se as competências discutidas anteriormente, notadamente as relacionadas com o interesse local.

ADMINISTRATIVO – MANDADO DE SEGURANÇA – MANIFESTAÇÃO ARTÍSTICA CONHECIDA COMO “ESTÁTUA VIVA” – APRESENTAÇÃO EM LOGRADOUROS PÚBLICOS – EXIGÊNCIA DE LICENÇA ADMINISTRATIVA – INADMISSIBILIDADE – VIOLAÇÃO DO DIREITO À LIBERDADE DE EXPRESSÃO ARTÍSTICA – ART. 5º, IX, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL – CONCESSÃO DA SEGURANÇA QUE SE CONFIRMA. 1- A expressão pública da arte denominada “estátua viva” constitui exercício do direito à liberdade de expressão artística, instituído pelo art. 5º, IX, da Constituição Federal de 1988. 2- A exigência de licença administrativa constitui norma restritiva da liberdade, de modo que sua sustentação somente se faria validamente, no caso concreto, pela confrontação legítima do exercício da liberdade do impetrante com outros direitos, em que restasse evidenciada a necessidade de tutela destes, em detrimento daquele. 3- Os espaços públicos são para uso público, de qualquer pessoa do povo, sem que isso se converta em apropriação privada do espaço de todos. De outro lado, a regulamentação da utilização dos espaços públicos não pode se converter em apropriação deles pela Administração Pública, de modo a sujeitar a sua fruição, por quem quer que seja, a um alvará, cuja exigência não está autorizada pela Constituição Federal. Afinal, a vocação dos espaços públicos, de uso comum do povo, já tem sua definição

intrínseca, constituindo as praças locais de encontro e convivência social, apropriadas às manifestações artísticas espontâneas. 4- **A exigência de licença administrativa extrapola em muito a competência de ordenação do espaço urbano e perde de vista a própria função da cidade, razão da outorga da competência constitucional, que é possibilitar o bem-estar de seus habitantes, pelas funções de habitação, trabalho, circulação e recreação, que tem como primeira manifestação a expressão pública da arte popular espontânea.** 6- Configurada a violação do direito líquido e certo do impetrante, por ato ilegal da autoridade municipal, confirma-se a sentença que concedeu a segurança (TJ-MG 100240587048830011 MG 1.0024.05.870488-3/001(1), Relator: MAURÍCIO BARROS, Data de Julgamento: 06/03/2007, Data de Publicação: 23/03/2007) (grifo nosso).

Pertencentes às matérias de interesse local, os conteúdos ambientais são um excelente paradigma sobre quais atividades dos particulares a Administração Pública municipal deve exercer tal controle e de que forma ele deve acontecer. Logo, a questão volta-se para quais instrumentos legais o ente público pode dispor a fim de exercer atos de fiscalização para que se concretizem as funções dos espaços urbanos (FARIAS, 2017).

Inicialmente, por servir de sustentação para as modificações do espaço urbano, o princípio da precaução, antevendo consequências danosas e incertas ao ambiente em sentido lato, contribui para que as intervenções sejam feitas gradualmente, com sustentação científica dos riscos e formas de minimizar os impactos negativos.

Desse modo, cogita-se alargar o princípio da precaução, de forma que este possa ser trabalhado em prol das cidades, para seu desenvolvimento e crescimento, prevendo situações ou cogitando a possibilidade de situações que poderiam acarretar em danos ao meio ambiente (natural ou artificial), devendo negar seguimento aos empreendimentos antes de tomarem proporções de difícil reparação (PROVIN, 2019, p. 83).

Consubstanciado neste princípio, o estudo de impacto ambiental (EIA), encontra respaldo constitucional no artigo 225, §1º, inciso IV, pois oferece às obras públicas e privadas capacidade para reconhecer e mitigar seus impactos negativos. Desse modo, percebe-se a influência de mais um instrumento à disposição dos entes municipais e da sociedade para que haja o controle preventivo das modificações do espaço urbano, privilegiando as funções da cidade.

Ambos, princípio da precaução e EIA, são recursos valiosos e necessários de fiscalização preventiva (RODRIGUES, 2018, p. 393) voltados ao Poder Público, à sociedade e aos órgãos de controle como ferramentas instrumentais do direito ao meio ambiente urbano salutar.

Igualmente pertencente à Política Nacional do Meio Ambiente, tem-se o Estudo de Impacto de Vizinhança (EIV) como instrumento avaliador de resultados que um empreendimento pode agregar a uma região. Ambos, EIA e EIV, subsidiam a proteção ambiental, por meio de pareceres técnicos (CAMPOS, 2019), preferencialmente multidisciplinares, dadas as constantes interações dos sistemas vivos.

A partir de um olhar mais detido na realidade do município, reitera-se a relevância de uma norma local profundamente vinculada aos planejamentos e interesses locais, como deve ser a instituição dos planos diretores.

Além desses instrumentos tradicionais de precaução de danos, pode-se citar, no âmbito das cidades, o próprio plano diretor, que pela leitura do art. 182, § 1º, da CRFB/88, é o “instrumento básico da política de desenvolvimento urbano” [...]. Logicamente, não se pode limitar a precaução municipal ao plano diretor, que requer um processo legislativo, mas toda e qualquer política urbana deve ser pautada pelo princípio da precaução, não de forma a evitar o desenvolvimento, mas de forma a prever a possibilidade de descoordenação do solo, ou ainda, quanto à falta de certeza da extensão do dano. Assim, a política urbana consegue cumprir com o objetivo constitucional de “ordenar o pleno desenvolvimento das funções sociais da cidade e garantir o bem-estar de seus habitantes, nos termos do artigo 182 da Carta Magna (PROVIN, 2019, p. 87).

O Plano Diretor Participativo do município de Fortaleza – CE, correspondente à Lei Complementar municipal 62 de 2009, ao inserir políticas públicas de mobilidade urbana e moradia em seu conteúdo, normatiza funções e, conseqüentemente, políticas públicas municipais sustentáveis.

O requisito de desenvolvimento sustentável se faz necessário e entrelaçado aos investimentos da política de desenvolvimento turístico, por exemplo, segundo o caput do artigo 52, com atendimento das dimensões social, econômica, cultural e ambiental dos programas e intervenções.

Estes instrumentos, utilizados para o controle das cidades pelas gestões municipais, encontram-se disponíveis há algum tempo. Contudo, como novidade colaboradora do papel fiscalizador, tem-se plataformas como a CITInova, desenvolvida pelo Ministério da Ciência, Tecnologia, Inovações e Comunicações (MCTIC), conjuntamente com outros autores, como o Programa das Nações Unidas para o Meio Ambiente (PNUMA).

A atribuição principal deste instrumento constitui-se no auxílio aos gestores públicos, notadamente os municipais, por meio de uma rede de apoio para planejamento urbano integrado. Significa dizer que as várias secretarias municipais comunicar-se-ão em prol de decisões mais unificadas, principalmente com o apoio tecnológico e aplicação de medidas sustentáveis (CGEE, 2020).

Neste momento, os olhares se voltam para a implementação de soluções tecnológicas e inovadoras que contribuam com a sustentabilidade das cidades, segundo o sítio oficial da CITInova. Um de seus projetos, o Programa Cidades Sustentáveis, visa ao apoio da municipalização dos Objetivos do Desenvolvimento Sustentável (MCTIC, GEF e PNUMA, 2018). Isso acontece pois atentam-se para 12 (doze) principais eixos os quais concretizam os Objetivos do Desenvolvimento Sustentável, contidos na Agenda 2030 da Organização das Nações Unidas.

Esses eixos foram estabelecidos a partir de indicadores que são instrumentos válidos para racionalizar políticas públicas e conferir-lhes

sustentabilidade frente ao planejamento urbano local. A Administração Pública e os municípios necessariamente farão uso desses indicadores para rever planos diretores e priorizar algumas obras em detrimento de outras (BURATTO, 2011), pois ferramenta dos sistemas de gestão ambientais.

O uso de filtros ajuda a estabelecer o grau de significância, tais como: o aspecto ou o impacto ser objeto de legislação ambiental específica; ser uma preocupação manifestada pelos trabalhadores, vizinhos ou outras partes interessadas; ter saído do controle da organização no passado e causado acidentes; estar relacionado a um dos graves problemas globais, como a acumulação de gases do efeito estufa e a perda de biodiversidade. Os aspectos ou impactos ambientais que se enquadram em situações como essas são potencialmente significativos (BARBIE-RI, 2012, p. 166).

Neste mesmo sentido de organizar redes de informação e colaboração entre os entes públicos, o município de Fortaleza – CE, em abril de 2020, foi inserido no Mapa de Cidades Inteligentes da Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico (OCDE). As melhorias encontram-se amplamente ofertadas pela extensão do solo urbano e pertencem a diversos setores da vida no município, o que reforça a preocupação e o planejamento para o cumprimento das funções da cidade.

O estudo identifica mundialmente as cidades que investem em inovação, lidam com problemas urbanos e trabalham para melhorar a vida da população. O trabalho de identificação e compartilhamento é feito pela OCDE, que busca detectar os tipos de habilidades que as cidades estão trazendo para a prefeitura e como estão aplicando a inovação a uma ampla gama de áreas, desde melhoria do transporte público e a mobilidade. Na cidade, foram considerados serviços inteligentes utilizados diretamente pelo cidadão, como os estacionamentos em Zona Azul, aluguel de bicicletas, transporte público (bilhete eletrônico) e controle de trânsito, no quesito mobilidade urbana. Na área digital, os programas Fortaleza Digital e a plataforma Profuturo disponibilizam documentos e cursos EAD para a população. Já

em saúde e educação, o agendamento de consultas e exames, a utilização de *tablet* e celular em aulas, matrículas online e acesso remoto a tarefas e conteúdos educacionais foram destacados. Por fim, o meio ambiente teve como destaque coleta de lixo, nível de ruído, nível dos rios, medidores inteligentes de energia e alertas da Defesa Civil (FORTALEZA, 2020).

A concepção de fiscalização não se encerra na direção do Poder Público para os administrados. Quanto a esta categoria de controle, também não se infere qualquer supremacia diante de um contexto já consolidado de necessária verificação das atividades públicas, em âmbitos interno e externo. Por esta razão, cumpre analisar o papel das Cortes de Contas no atendimento das funções da cidade pelas Administrações Públicas municipais.

## **5 OS CONTROLES EXERCIDOS PELO TRIBUNAL DE CONTAS**

Em prol da harmonia do planejamento de políticas postas a serviço da população, cabe considerar de suma importância o controle, desta vez, sobre as atividades da Administração Pública municipal capaz de contribuir para a efetivação das funções da cidade.

Em conformidade com o artigo 75 da CF/1988 e anteriores, exerce-se o controle externo do ente municipal por meio da competência das Cortes de Contas dos Estados ou Municípios. A aprovação das contas, entre as atividades recorrentes nos tribunais, acompanha o progresso nos entendimentos dos operadores do Direito e ganha novos contornos de avaliação, não apenas no sentido da economicidade, como também de ações mais amplas de responsabilidade socioambiental.

Considerar o controle externo como mecanismo auxiliador do cumprimento das funções da cidade consiste em adequar um sistema previamente existente às demandas socioambientais e jurídicas do período, fator este que favorece a mudança de consciência e comportamento de

ambos os setores público e privado. As compras públicas servem como um bom medidor das prioridades e necessidades da população e das gestões públicas e aplicar conceitos que visem à sustentabilidade contribui para o alcance do direito ao ambiente equilibrado para as presentes e futuras gerações.

Coerente à esta visão sistêmica, e desta vez aprimorando o controle interno, tem-se a consolidação de programas de sustentabilidade implantadas nos tribunais, como o caso do Plano de Logística Sustentável do Tribunal de Contas do Estado do Ceará.

Dessa forma, elaborou-se o presente plano de logística sustentável do TCE/CE (PLS), que consiste em uma ferramenta de planejamento que permitirá estabelecer critérios de sustentabilidade e racionalização dos gastos institucionais e processos administrativos, resultante do esforço conjunto das unidades internas do TCE/CE, com o objetivo de construir um sistema de gestão pública cada vez mais sustentável e que exige mudanças culturais e de atitudes, consistindo o grande desafio em cruzar a linha do discurso à prática, concretizando-o em ações consistentes e efetivas (CEARÁ, 2019, p. 7).

Não apenas se realiza a fiscalização das gestões por critérios os quais visem à melhoria das condições de vida da sociedade, como também se exige que atuem de forma exemplar ao estipular metas sustentáveis cuja realização caiba ao próprio tribunal de contas.

Importa ressaltar que o planejamento sustentável ultrapassa as noções puramente socioambientais, visto que grandezas como o tempo podem ser incluídas como fatores sustentáveis. Exemplificando, significa estipular metas aos servidores humanamente possíveis de serem cumpridas ou mesmo o tempo de julgamento e dinâmica razoáveis aos processos administrativos, incluindo a possibilidade de atualização de sistemas físicos os quais não atendem a celeridade cabível no período atual.

Além disso, ultrapassa a aplicação em um órgão, ao estabelecer parâmetros de boas práticas públicas, possibilitando alianças em prol da má-

xima efetividade da sustentabilidade dos municípios. Foi o ocorrido com a premiação do Selo TCE Ceará Sustentável à Assembleia Legislativa do Estado do Ceará, reconhecendo os benefícios oriundos da Agenda Ambiental na Administração Pública – A3P e que vai muito além da conscientização, a partir da efetiva implantação de sistemas de reaproveitamento de materiais e insumos, arborização do imóvel do órgão e destinação ecológica equilibrada dos resíduos.

O reforço de atuações de controle e incentivo via Administração Pública é certamente um dos meios mais efetivos de desenvolver as funções urbanísticas, enquanto definidoras dos novos parâmetros de moradia, trabalho, mobilidade e recreação nos centros urbanos.

Sendo assim, aponta-se a relevância de compreender o controle, nas suas formas externa e interna, como instrumentos colaboradores da aplicação das funções das cidades, podendo não ser considerados como controles com fins em si mesmos, mas consolidadores de direitos sociais relacionados às cidades.

Logo, defende-se que os controles exercidos pelas cortes de contas, munido de planos de sustentabilidade, são fortes instrumentos de verificação do cumprimento das funções da cidade pela Administração Pública Municipal.

## **6 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

A compreensão do espaço urbano sustentável perpassa necessariamente pelo atendimento das funções da cidade, quando executados melhoramentos urbanos ou políticas públicas, seja direta ou indiretamente. E, para que o universo de serviços e intervenções que envolvem o habitar, o laborar, o circular e o recrear sejam replicados de maneiras sustentáveis, há a necessária existência de controles coerentes com as políticas planejadas.

Em suma, não há como falar em resultados a longo prazo e de acordo com o ordenamento jurídico atual, olvidando-se uma fiscalização que se proponha a atentar para resultados para o futuro e, principalmente, a implementação de medidas de autocontrole sustentáveis.

Consideram-se os programas internos de boas práticas como um ponto de partida, o qual viabiliza ao órgão público muito mais que efetivar planejamentos sustentáveis com melhora prática dos índices, ser exemplo aos demais integrantes do setor público e ao setor privado. Percebe-se, portanto, a necessidade de olhares sistêmicos diante da aplicação de metas que visem o controle das atividades de modo a contribuir com ambientes saudáveis e facilitadores de direitos sociais como a moradia, o trabalho, a mobilidade urbana e o lazer.

A legislação vigente já requer um olhar voltado às demandas socioambientais, cabendo aos órgãos que compõem a Administração direcionar e endossar exemplos de medidas as quais fortaleçam o cumprimento das funções urbanísticas de maneira intergeracional.

No município de Fortaleza/CE, as intervenções urbanísticas encontram-se embasadas em programas de desenvolvimento sustentáveis os quais apresentam boas condições para o preenchimento das funções da cidade. A tendência, dadas as atuações das Administrações Públicas em geral, consiste em direcionar as novas estratégias de gestão cada vez mais para o cumprimento de políticas públicas sustentáveis, integrando os diversos órgãos competentes e as funções dos espaços urbanos.

Logo, aplicar as funções da cidade como conceitos capazes de valorizar o ambiente urbano em prol da dignidade das pessoas que compõem esse sistema, juntamente com os órgãos e agentes públicos, constitui-se em pensar de maneira global, importando solucionar questões sem desatentar aos resultados porventura danosos e favorecendo a construção de espaços urbanos sustentáveis.

## REFERÊNCIAS

ARANHA FILHO, J. A. P. A competência do município em matéria ambiental e a sua responsabilidade na mitigação dos efeitos do aquecimento global. **Revista de Direito Ambiental**, São Paulo, v. 20, n. 84, p. 461-473, 2016.

ARENAS, N. S. Os desafios para a implementação das licitações sustentáveis na Administração Pública. **Revista de Direito Ambiental**, São Paulo, v. 21, n. 82, p. 121-136, 2016.

BARBIERE, J. C. **Gestão ambiental e desenvolvimento sustentável: gestão ambiental empresarial**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2012.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Presidência da República, 1988. Disponível em: <https://bityli.com/VoGrV>. Acesso em: 25 jan. 2020.

BRASIL. Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993. Regulamenta o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 22 jun. 1993. Disponível em: <https://bityli.com/aHj66>. Acesso em: 27 abr. 2020.

BRASIL. Lei nº 12.349, de 15 de dezembro de 2010. Altera as Leis nos 8.666, de 21 de junho de 1993, 8.958, de 20 de dezembro de 1994, e 10.973, de 2 de dezembro de 2004; e revoga o § 1º do art. 2º da Lei nº 11.273, de 6 de fevereiro de 2006. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 16 dez. 2010. Disponível em: <https://bityli.com/XyD5D>. Acesso em: 27 abr. 2020.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 1.752/2011-TCU-Plenário. Relator: Ministro André Luís de Carvalho. Brasília, DF: TCU, 2011.

BURATTO, A. L. Os Tribunais de Contas, o meio ambiente e o desenvolvimento sustentável: uma escuta à Administração Pública Municipal de Santa Catarina sobre o que é importante medir e monitorar. **Revista Fórum de Direito Urbano e Ambiental**, Belo Horizonte, v. 10, n. 56, p. 7-31, 2011.

CAMPOS, G. M. S. EIA *a posteriori*: a avaliação de impactos ambientais de empreendimentos consolidados. **Revista de Direito Ambiental**, São Paulo, v. 24, n. 95, p. 131-150, 2019.

CAVALCANTE, M. L. S. A. Administração Pública e Agenda Ambiental –A3P: considerações sobre a implementação nos órgãos públicos. **Revista Controle**, Fortaleza, v. 10, n. 1, p. 193-216. 2012.

CEARÁ. **Plano de logística sustentável**. TCE-CE: Fortaleza, 2020. Disponível em: <https://Bityli.com/7oTFz>. Acesso em: 30 jul. 2020.

CENTRO DE GESTÃO E ESTUDOS ESTRATÉGICOS. CITinova-MC-TIC é destaque em Seminário Cidades Inteligentes e Sustentáveis. **CGEE**, Brasília, DF, 4 fev. 2020. Disponível em: <https://bityli.com/ZYVQb>. Acesso em: 5 maio 2020.

FARIAS, T. O exercício da competência administrativa ambiental pelos municípios. **Revista Brasileira de Direito Municipal**, Belo Horizonte, v. 18, n. 65, p. 119-124, 2017.

FORTALEZA. Lei Complementar Municipal nº 62, de 2 de fevereiro de 2009. Institui o Plano Diretor Participativo do Município de Fortaleza e dá outras providências. **Diário Oficial do Município de Fortaleza**, Fortaleza, 13 mar. 2009. Disponível em: <https://bityli.com/Fbzny>. Acesso em: 8 out. 2020.

FORTALEZA. Fortaleza é inserida em mapa mundial de cidades inteligentes. **Prefeitura de Fortaleza**, Fortaleza, 9 abr. 2020. Disponível em: <https://bityli.com/a5vRP>. Acesso em: 5 maio 2020.

MINAS GERAIS. Tribunal de Justiça. **Acórdão 1.0024.05.870488-3/0011 MG (1)**. Relator: Desembargador Maurício Barros. Belo Horizonte, 6 de março de 2007. Belo Horizonte: Tribunal de Justiça de Minas Gerais, 2007.

PROVIN, A. F. O princípio da precaução e as cidades. **Revista de Direito Ambiental**, São Paulo, v. 24, n. 94, p. 73-90, 2019.

RODRIGUES, J. S. Agenda ambiental na administração pública e licitações sustentáveis como instrumento de governança. **Revista Controle**, Fortaleza, v. 16, n. 2, p. 376-401, 2018.

SANTA CATARINA. Tribunal de Justiça. **Agravo de instrumento: AI 14727 SC 1998/001472-7**. Relator: Desembargador Anselmo Cerello. Florianópolis: Tribunal de Justiça, 1999.

SILVA, J. A. **Curso de direito constitucional positivo**. 34. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

SILVA, M. B. O.; KESSLER, M. S. A (in)eficácia das licitações públicas sustentáveis na administração pública Federal brasileira em face aos prin-

cípios da isonomia e da economicidade. **Revista de Direito Ambiental**, São Paulo, v. 20, n. 84, p. 153-169, 2016.

ZAGO, M. A. S. O interesse local do município sob a égide da Constituição Federal de 1988: alguns apontamentos. **Revista de Direito Administrativo Contemporâneo**, São Paulo, v. 9, p. 177-202, 2014.

## **Implicações do Recurso Extraordinário 1.231.883 e das Teses de Repercussão Geral 157 e 835: uma análise da competência dos Tribunais de Contas**

Implications of Extraordinary Resources 1,231,883 and General Repercussion Theses 157 and 835: an analysis of the Court of Auditors' competence

**Lucas Araújo Meneses<sup>1</sup>**

**João Marcelo Pereira Fortinho de Miranda Sá<sup>2</sup>**

### **RESUMO**

O presente artigo tem como escopo a análise das implicações da decisão monocrática do Recurso Extraordinário nº 1.231.883 e das teses de Repercussão Geral 157 e 835 ao controle externo exercido pelos Tribunais de Contas quanto às prestações de contas de gestão de Prefeitos que atuam como ordenadores de despesas. Desse modo, realizou-se levantamento bibliográfico, jurisprudencial e doutrinário acerca da problemática da competência das Cortes de Contas para julgar as prestações de contas de gestão nesse caso, no qual se ressaltou os efeitos deletérios à Administração Pública de tais decisórios do Supremo Tribunal Federal, haja vista o julgamento de cunho político e ineficaz da Câmara Municipal. Por fim, conclui-se que o entendimento da Corte Suprema não merece prosperar, visto que obsta e enfraquece o controle externo de tais tribunais.

**Palavras-Chave:** Competência. Tribunal de Contas. Prefeito. Julgamento Político. Controle Externo.

---

1 Graduando em Direito pela Universidade Federal do Ceará. E-mail: lucasmns931@gmail.com

2 Pós-graduando em Direito Tributário pelo Instituto Brasileiro de Estudos Tributários. E-mail: jmarcelo-miranda@hotmail.com

## ABSTRACT

The purpose of this paper is to analyze the conclusions of the monocratic decision of Extraordinary Appeal No. 1,231,883 and the Theses of General Repercussion 157 and 835 to the external control exercised by the Courts of Accounts regarding the rendering of mayors' management accounts that act as ordinators expenses. Thus, a bibliographic, jurisprudential and doctrinal survey was carried out on the issue of the competence of the Courts of Accounts to judge as rendering of management accounts in this case, where the deleterious effects on the Public Administration of such decisions of the Supreme Federal Court were noted, given the political and ineffective judgment of the City Council. Finally, it is concluded that the Supreme Court's understanding does not deserve to prosper, since it hinders and weakens the external control of such courts.

**Keywords:** Competence. Audit Office. Politic Judgment. Mayor. External Control.

Recebido: 11-08-2020

Aprovado: 07-10-2020

## 1 INTRODUÇÃO

Na Antiguidade Clássica os cidadãos realizavam reuniões em praça pública para discutir acerca das relações políticas e sociais da cidade, como na *Ágora* ateniense. Analogamente, o papel desempenhado pelas Câmaras Municipais e pelos Tribunais de Contas na apreciação e julgamento das prestações de contas de governo e de gestão é essencial ao probro gerenciamento da coisa pública pelo Chefe do Poder Executivo Municipal. Todavia, ainda reverberam no meio jurídico problemáticas de repercussão geral relacionadas ao papel e ao desempenho das atividades dos Tribunais de Contas e da Câmara Municipal, principalmente quanto aos processos de prestação de contas de responsabilidade de Alcaldes,

havendo frequentes discussões travadas entre doutrinadores e estudiosos do direito público e gestão municipal.

O presente trabalho tem como escopo a análise das implicações da decisão proferida no Recurso Extraordinário nº 1.231.883, do Ceará, do Supremo Tribunal Federal (STF), o qual ainda encontra-se em tramitação. Já havendo o relator Ministro Luiz Fux decidido, monocraticamente, no dia 7 de outubro de 2010, que apesar de as consequências de ordem civil e administrativa decorrentes de eventuais irregularidades cometidas pelos Prefeitos na ordenação de despesas independerem de deliberação das Câmaras Municipais, tais consequências não podem ser impostas, de forma direta, pelos Tribunais de Contas, de modo que para tanto há a necessidade de manejo das ações judiciais próprias.

Neste jaez, apesar da supramencionada existência de divergências doutrinárias e na aplicação das normas referentes ao controle externo no que diz respeito ao julgamento de contas de Prefeitos pelos diversos Tribunais de Contas brasileiros, a decisão do Recurso Extraordinário 1.231.883, do Ceará, reafirma os Recursos Extraordinários nº 848.826, do Distrito Federal e nº 729.744, de Minas Gerais. Por isso, o presente artigo fará também uma análise conjunta dos referidos Recursos Extraordinários, bem como do arcabouço doutrinário, jurisprudencial e constitucional da distinção dos órgãos competentes para julgar as contas públicas dos Prefeitos que exercem a função de ordenadores de despesas, sendo tal discussão de fundamental importância, haja vista que esta situação é bastante comum em municípios de menor porte econômico.

Isto posto, empreende-se preliminarmente a importância dessa pesquisa para toda a coletividade social e jurídica, certo que a temática trata do gerenciamento dos gastos públicos realizados por Prefeitos enquanto ordenadores de despesas e chefes do executivo municipal, bem como da realização de forma efetiva do controle externo pelas Cortes de Contas, dentro dos parâmetros constitucionais.

Por fim, vê-se, ainda, que a notoriedade da problemática a ser trata-

da não se exauriu, haja vista as divergências e os debates travados no âmbito dos Tribunais de Contas pátrios e a existência de processo em trâmite no âmbito do Supremo Tribunal Federal. Assim, justamente por isso, a análise das implicações das decisões da Corte Constitucional nos Recursos Extraordinários é de extrema relevância para o exercício efetivo da democracia e do controle externo.

## **2 O TRIBUNAL DE CONTAS E A CONSTITUIÇÃO DE 1988**

A Constituição Federal de 1988 restabeleceu o Estado Democrático de Direito brasileiro e fortaleceu as instituições de controle externo, visto que estas são essenciais para manutenção da Administração Pública. Para isso, a “Constituição-Cidadã” ampliou o rol de competências institucionais do Tribunal de Contas da União e, conseqüentemente, dos Tribunais de Contas Estaduais e Municipais. Deste modo, a atuação dos Tribunais de Contas foi aperfeiçoada para atender ao Estado que se reerguia após o Regime Militar de 1964, o que proporcionou uma atuação mais eficiente e ativa no controle externo dos recursos públicos.

Sob este viés, a vasta quantidade de correntes de pensamento na Assembleia Nacional Constituinte é resultado de décadas de aperfeiçoamento doutrinário e legal, inclusive, de outros países. Dessa forma, o trabalho do Constituinte fora de extrema importância, haja vista a escolha da teoria que melhor atendesse o interesse público. Assim sendo, a Constituição de 1988 acompanhou a moderna teoria do controle externo, como ocorre nas principais Constituições democráticas da modernidade, como a Constituição da Itália de 1947, a Constituição da Espanha de 1978 e a Constituição Alemã de 1949. Logo, a adoção da teoria moderna do controle externo pelo Constituinte contribuiu para o aumento das prerrogativas dos Tribunais de Contas e para a efetivação de suas importantes funções.

Cabe destacar também que o constitucionalismo moderno, a conso-

lidação do Estado Democrático e a cidadania contribuíram para a construção do Tribunal de Contas conforme ensejado por Rui Barbosa. A função de fiscalizar o gerenciamento dos recursos públicos e assegurar a correta aplicação e arrecadação reafirma os princípios da legalidade, economia e legitimidade, os quais guiam a atuação dos Tribunais de Contas pátrios. Sendo assim, o controle das finanças públicas nos moldes da Constituição de 1988, exercido pelos Tribunais de Contas, garantem e asseveram os direitos individuais e coletivos.

Segundo Mata (1994), entende-se por economicidade a tentativa de empregar de forma eficiente a mínima quantidade de recursos e esforços da máquina pública para conseguir os resultados almejados. Tal princípio, expresso no artigo 70 da Constituição Federal de 1988, preza pela obtenção do resultado, mantendo a qualidade, com o menor custo possível. Já o princípio da legitimidade preza pela existência de conformação do ato com a lei vigente, isto é, com a ordem jurídica, bem como com o interesse coletivo e com a finalidade pública.

Por outro lado, o princípio da legalidade, conforme Mello (2005), é um cânone basilar da Administração Pública, visto que a Administração só pode agir mediante previsão legal anteriormente posta. Logo, só há de se fazer o que a lei expressamente permite. Desse modo, a atuação do Tribunal de Contas no controle externo norteia-se a partir destes princípios.

A Constituição Federal de 1988 refere-se ao controle externo no artigo 71, ficando este a cargo do Congresso Nacional, isto é, a um órgão do poder legislativo, e será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas. O referido normativo vigora nos seguintes termos: “Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete”.

Neste jaez, o controle externo refere-se a instrumento do Estado, por meio do qual instituições governamentais fiscalizam outros órgãos estatais a fim de assegurar o probó gerenciamento, aplicação e captação

dos recursos públicos. No Brasil, o controle externo é atribuição do Poder Legislativo, o qual complementa-se com o auxílio do Tribunal de Contas para realizar fiscalizações financeiras, contábeis e patrimoniais em todos os órgãos dos três poderes constituintes da república brasileira, isto é, o Judiciário, o Executivo e o próprio Legislativo.

Sob este viés, o controle externo é uma forma de controle político de legalidade contábil e financeira, com vistas a comprovar a regularidade dos atos realizados pela Administração, seja nos empregos dos bens, valores e ou dinheiros públicos, bem como a fiel execução do orçamento público (MEIRELLES, 2001). Cabe destacar que o controle externo exercido pelos Tribunais de Contas difere do exercido pelo Legislativo, uma vez que este é técnico e especializado, não vinculado à ideologia política e/ou partidária. Empreende-se, pois, que o Tribunal de Contas é o órgão do Estado que mais se assemelha ao controle fiscalizador, haja vista suas prerrogativas constitucionais e sua independência e autonomia dos outros três poderes.

Isto posto, tem-se que o Tribunal de Contas é instituição essencial para a garantia dos valores democráticos e republicanos. Certo que sua função, conforme Costa (2006), garante o gerenciamento eficaz dos recursos públicos, bem como contribui para a transparência pública ao fiscalizar os representantes do povo quanto a aplicação de recursos. Todavia, recentes decisões decorrentes de reanálises constitucionais têm mitigado a atuação dos Tribunais de Contas no que tange ao julgamento e a apreciação de contas de gestão dos Chefes do Executivo Municipal quando estes são ordenadores de despesas, fato que ocorre, especialmente, em Municípios com menor aporte econômico.

### **3 A ATUAÇÃO DOS TRIBUNAIS DE CONTAS: A FUNÇÃO JULGADORA E A FUNÇÃO AUXILIAR**

Neste tópico será analisada a competência dos Tribunais de Contas Pátrios e a forma como se dá o desempenho de suas funções dentro dos limites constitucionais, sempre tendo em vista o aspecto histórico na criação das Cortes de Contas, as delimitações impostas pelo Poder Constituinte Originário quando da elaboração da Carta Magna e a função dúplice das referidas cortes. Sendo a primeira na atuação como julgadora de contas de gestores que exercem função de ordenadores de despesas e a função auxiliar para emitir parecer técnico prévio ao julgamento das contas do Chefe do Poder Executivo, em suas diferentes esferas, quando do julgamento das referidas contas pelo Poder Legislativo Municipal.

Assim, a Constituinte da Carta Magna de 1988 previu de forma expressa a existência e os atos de competências das Cortes de Contas, no Título IV – Da Organização dos Poderes, Capítulo I – Do Poder Legislativo, Seção IX – Da Fiscalização Contábil, Financeira e Orçamentária, especificamente nos Art. 71 e seguintes, senão vejamos:

Art. 71. O controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete:

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;

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 provimen-

to 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 de 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.

Apesar de a previsão dos atos de competência dos Tribunais de Contas Pátrios estarem previstas no mesmo Capítulo I, do Título IV, da Constituição Federal de 1988 que trata do Poder Legislativo, entende-se que as Cortes de Contas são órgãos autônomos, com independência financeira e administrativa, que quando do desempenho de parte de suas

atribuições funciona como auxiliar do Poder Legislativo para julgamento das contas do Chefe do Poder Executivo, atuando como órgão técnico consultivo. Posto isto, esclarece Jacoby (2005) que é necessário realizar tal ressalva quanto à função jurisdicional, com vistas a possibilitar a observação dos Tribunais de Contas como órgão autônomo e independente do Poder Legislativo, consoante se verá de forma pormenorizada adiante.

Desta feita, conforme depreende-se da análise do Art. 71 e seguintes da Constituição da República, diversas são as funções dos Tribunais de Contas, daí sua relevância e importância para o correto funcionamento da máquina pública, do equilíbrio nas gestões públicas e sobretudo na separação dos três poderes, viabilizando a realização do chamado sistema de freios e contrapesos.

Antes de adentrar especificamente nas atribuições dos Tribunais de Contas, é importante realizar breve abordagem acerca do dever de prestar contas, tendo este sido conceituado de forma plena pela Constituição Federal, no Parágrafo Único do Art. 70, *in verbis*:

Art. 70. A fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial da União e das entidades da administração direta e indireta, quanto à legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas, será exercida pelo Congresso Nacional, mediante controle externo, e pelo sistema de controle interno de cada Poder.

Parágrafo único. Prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumas obrigações de natureza pecuniária (Redação dada pela Emenda Constitucional nº 19, de 1998).

Portanto, vê-se que qualquer pessoa física ou jurídica que faça uso, de forma ampla, de qualquer verba pública, tem a obrigação de prestar contas, ficando a análise técnica e a realização de tal controle a cargo dos Tribunais de Contas pátrios, nesse sentido ensina Celso Antônio Bandeira de Mello (1984, p. 136):

a missão de efetuar um apurado controle sobre a legitimidade dos atos administrativos conducentes à despesa pública é, obviamente, uma missão teórica – técnico-jurídica e, portanto, dificilmente poderia ser desempenhada a contento por um corpo legislativo, sem que contasse com o auxílio de um organismo especializado ao qual incumba esta apreciação técnica, que irá iluminar a posterior decisão política do legislativo na apreciação da gestão dos recursos públicos.

Pois bem, demonstrada a relevância e rememorado o conceito de controle externo, nos termos já expostos no capítulo anterior, passemos à análise das formas de atuação dos Tribunais de Contas, tendo sempre em mente a delimitação optada para a realização do presente estudo científico, qual seja: o julgamento pelos Tribunais de Contas de contas prestadas por gestores públicos, especificamente por Prefeitos Municipais.

Aqui faz-se necessário destacar que, além do Tribunal de Contas da União, responsável por julgar contas que envolvam verbas oriundas da União, nos termos do Art. 1º, inciso I, da Lei Federal nº 8.443, de 16 de julho de 1992, cada ente federativo possui autonomia para elaboração de sua Constituição Estadual e, conseqüentemente, para criação do Órgão responsável pela realização do controle externo no âmbito estadual, desde que respeitado o Princípio da Simetria Constitucional, devendo ser mantida coerência e uma relação simétrica entre os institutos jurídicos das Constituições Estaduais para com a Constituição Federal.

Todos os Estados possuem um Tribunal de Contas Estadual, havendo em alguns deles a existência também de Tribunais de Contas dos Municípios do Estado, sendo estes órgãos estaduais competentes para julgar contas oriundas dos municípios de determinado estado, como nos estados da Bahia, Goiás e Pará. E, em apenas dois Estados, há Tribunal de Contas do Município, sendo este órgão municipal competente para julgar contas de um município específico, como é o caso do Tribunal de Contas do Município de São Paulo e do Tribunal de Contas do Município do Rio de

Janeiro, criados respectivamente em 1968 e 1980. A existência de apenas dois Tribunais de Contas do Município em todo território nacional se dá porque a Constituição Federal de 1988, em seu Art. 31, § 4º, vetou a criação de novos Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas Municipais.

Desta feita, a análise das contas prestadas por gestores públicos no âmbito do Poder Executivo, na efetivação do controle externo, pode se dar em duas seguintes hipóteses: nas prestações de contas de governo prestadas pelos Chefes do Poder Executivo, seja ele em âmbito Municipal, ficando a cargo dos Prefeitos Municipais, Estadual, de responsabilidade dos Governadores de Estado e, no âmbito Federal, a cargo do Presidente da república; e nas prestações de contas de gestão, sendo estas de responsabilidade dos gestores das pastas integrantes do Poder Executivo em determinada instância, sendo ambas prestadas de forma anual pelo responsável.

As distinções entre os processos de prestação de contas de governo e o processo de prestação de contas de gestão são inúmeras. Jacoby (2012) entende que tais diferenças partem desde as partes integrantes da referida prestação de contas até a forma como se dará a análise desta por parte do Tribunal de Contas competente. Segundo a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Ceará, a prestação de contas de governo, seja ela do Governador do Estado ou dos Prefeitos Municipais, deverá conter o balanço geral da gestão, incluindo as diversas pastas do ente federado, além de relatórios e demonstrações da execução orçamentária programada no início da gestão, destacando ainda que estas serão analisadas pela Corte através da emissão de parecer prévio que será encaminhado à Assembleia Legislativa ou à Câmara Municipal, a depender da autoridade responsável, senão veja:

Art. 42 Ao Tribunal de Contas do Estado, órgão de Controle Externo, compete apreciar as contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado, mediante parecer prévio, a ser elaborado em 60 (sessenta) dias, a contar do seu recebimento, que será encaminhado à Assembleia Legislativa e ao Governador do Estado.

§ 1º A decisão decretada pela Assembleia Legislativa será conclusiva, não cabendo mais qualquer apreciação por parte do Tribunal de Contas.

§ 2º As contas consistirão nos balanços gerais do Estado e no relatório do órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo, sobre a execução dos orçamentos de que trata o § 3º do Art. 203 da Constituição do Estado, contendo informações sobre as atividades inerentes aos Poderes Legislativo e Judiciário e ao Ministério Público, relativas à execução dos respectivos programas incluídos no orçamento anual e respectivas inspeções e auditorias internas.

Art. 42-A Ao Tribunal de Contas do Estado, órgão de Controle Externo, compete apreciar as contas prestadas anualmente pelo Prefeito, mediante parecer prévio, a ser elaborado em um ano, a contar do seu recebimento, que será encaminhado à Câmara Municipal e ao Prefeito. \*Dispositivo acrescido pelo Art. 1º, § 23, da Lei nº. 16.819, de 08.01.2019 – D.O.E. 09.01.2019.

§ 1º A decisão decretada pela Câmara Municipal será conclusiva, não cabendo mais qualquer apreciação por parte do Tribunal de Contas. \*Dispositivo acrescido pelo Art. 1º, § 23, da Lei nº. 16.819, de 08.01.2019 – D.O.E. 09.01.2019.

§ 2º As contas consistirão nos balanços gerais do Município e no relatório de controle interno do Poder Executivo Municipal sobre a execução dos orçamentos de que trata o art. 165 da Constituição Federal, contendo informações relativas à execução dos respectivos programas incluídos no orçamento anual e respectivas inspeções e auditorias internas. \*Dispositivo acrescido pelo Art. 1º, § 23, da Lei nº. 16.819, de 08.01.2019 – D.O.E. 09.01.2019.

Já quanto a prestação de contas de gestão, essas deverão estar acompanhadas de todos os relatórios de gestão e de todos os recursos orçamentários despendidos pela pasta. Sua análise será feita pela Corte de Contas Estadual através de julgamento em definitivo, pois é o que determina, por exemplo, a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Ceará (Lei 12.509/95), *in verbis*:

Art. 6º Estão sujeitas à tomada de contas e, ressalvado o disposto no inciso XXXV do Art. 5º da Constituição Federal, só por

decisão do Tribunal de Contas do Estado podem ser liberadas dessa responsabilidade, as pessoas indicadas nos incisos I a VI do Art. 5º desta Lei.

Art. 7º As contas dos administradores e responsáveis a que se refere o Artigo anterior serão anualmente submetidas a julgamento do Tribunal, sob a forma de tomada ou prestação de contas.

§ 1º Nas tomadas ou prestações de contas, a que alude este Artigo, devem ser incluídos todos os recursos, orçamentários e extra-orçamentários, geridos ou não pela unidade ou entidade administrativa respectiva. [...]

Art. 9º Integrarão a tomada ou prestação de contas, inclusive a tomada de contas especial, dentre outros elementos, os seguintes:

I – relatório de gestão, se for o caso;

II – relatório do tomador de contas, quando couber;

III – relatório e certificado de auditoria, com parecer do dirigente de controle interno, que consignará qualquer irregularidade ou ilegalidade constatada, indicando as medidas adotadas para corrigir as faltas encontradas;

V – pronunciamento do Secretário de Estado ou de Município supervisor da área ou da autoridade de nível hierárquico equivalente, na forma prevista no Art. 55 desta Lei (CEARÁ, 1995).

Acerca da diferença entre a prestação de contas de governo e a prestação de contas de gestão assim ensina Lima (2019, p. 92):

Assim, a partir das definições contidas na Resolução Normativa nº 10/2008 do TCE-MT, entende-se que as contas anuais de governo demonstram a conduta do Presidente, do Governador ou do Prefeito no exercício das funções políticas de planejamento, organização, direção e controle das políticas públicas; e as contas anuais de gestão evidenciam os atos de administração e gerência de recursos públicos praticados pelos administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores dos órgãos e entidades. De outro modo: as contas de governo propiciam uma avaliação “macro”, de natureza política, verificando-se, por exemplo, se foram cumpridos os valores mínimos constitucionalmente previstos para aplicação em saúde e na manutenção e no desenvolvimento do ensino (CF: arts. 198, §§ 1º, 2º e

3º, e 212); já as contas de gestão proporcionam uma avaliação “micro”, eminentemente técnica, examinando-se os aspectos da legalidade, legitimidade e economicidade ao nível de um determinado contrato ou ordem de pagamento.

Assim, conforme exarado anteriormente, a primeira principal diferença entre a prestação de contas de governo para a prestação de contas de gestão diz respeito à forma a qual esta é prestada, se de forma macro ou micro, sendo a segunda divergência entre elas a forma como se dará o julgamento destas. Haja vista que, enquanto nas contas de gestão o Tribunal de Contas é responsável por todo o processo, desde a instrução até o julgamento, nas contas de Governo a Corte de Contas funciona como órgão técnico responsável pela emissão de parecer prévio técnico, visando auxiliar o Poder Legislativo a realizar julgamento político das contas.

Acerca do processo de julgamento de contas de governo, assim ministra José Afonso da Silva (2004, p. 760):

O controle externo é, pois, função do Poder Legislativo, sendo de competência do Congresso Nacional no âmbito federal, das Assembleias Legislativas nos estados, da Câmara Legislativa no Distrito Federal e das Câmaras Municipais nos municípios com o auxílio dos respectivos Tribunais de Contas. Consiste, assim, na atuação da função fiscalizadora do povo, através de seus representantes, sobre a administração financeira e orçamentária. É, portanto, um controle de natureza política, no Brasil, mas sujeito à prévia apreciação técnico-administrativa do Tribunal de Contas competente, que, assim, se apresenta como órgão técnico, e suas decisões são administrativas, não jurisdicionais.

Assim, a sistemática de julgamento das contas de governo foi definida pelo Constituinte Originário como devendo ser precedida de duas fases: a emissão de parecer prévio pela Corte de Contas competente, seguida de julgamento político pelo Poder Legislativo de determinada instância, de modo que é imprescindível salientar que o parecer técnico emitido por

aquele, no caso de contas de governo prestadas por Prefeitos Municipais, apenas pode deixar de prevalecer se por decisão de 2/3 da Câmara Municipal, nos termos do art. 31, § 2º, da Constituição Federal de 1988.

Todavia, a fim de pacificar o entendimento dos Tribunais de Contas, em 2018, a Associação dos Membros dos Tribunais de Contas do Brasil (ATRICON) recomendou aos Tribunais de Contas brasileiros, através da Resolução n 01/2018, a emissão de parecer prévio no processo de contas de gestão em que o Prefeito figure como ordenador de despesas e, também, acórdão de julgamento para os demais efeitos como imputação de débito e aplicação de multa.

Visto isso, os tribunais de contas dos estados do Maranhão, de Roraima, do Espírito Santo, do Rio Grande do Norte, de Rondônia, do Mato Grosso do Sul, de Minas Gerais, de Pernambuco, do Amazonas, de Santa Catarina, do Rio Grande do Sul, da Paraíba, de Sergipe, do Amapá, do Paraná, do Ceará, do Alagoas, do Acre e do Tocantins, além dos tribunais de contas dos municípios do estado de Goiás e do Pará, passaram a segregar as espécies de prestações de contas ao emitir parecer prévio para as contas de governo e acórdão para as contas de gestão.

Enquanto os tribunais de contas do estado do Mato Grosso, de São Paulo, do Rio de Janeiro, do Piauí, além dos tribunais de contas do município de São Paulo e do Rio de Janeiro, tão somente emitem parecer prévio, isto é, não segregam as prestações de contas de governo e de gestão.

Ocorre que, em virtude das Teses de Repercussão Geral 157 e 835, bem como da decisão monocrática do RE 1.231.883/CE, o período anterior ao Registro de Candidaturas de candidatos às eleições municipais de 2020 fora marcado pelo ajuizamento de ações anulatórias nas varas do fazendário público, com pedido de liminar pela anulação total dos acórdãos dos Tribunais de Contas, observando-se os decisórios do Supremo Tribunal Federal acerca da competência das Cortes de Contas para julgar e aplicar as consequências cíveis e administrativas aos prefeitos.

A partir disso, urge diversas consequências ao Controle Externo e à Administração Pública, certo que prefeitos que tiveram suas contas de gestão desaprovadas pelas Cortes de Contas terão seus pedidos de Registro de Candidatura deferidos perante a Justiça Eleitoral. Logo, a responsabilização, bem como eventuais prejuízos ao erário público decorrentes de irregularidades, serão eximidas desses ordenadores de despesas.

#### **4 ANÁLISE E IMPLICAÇÕES DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 1.231.883 E DAS TESES DE REPERCUSSÃO GERAL 157 E 835**

Neste capítulo serão abordadas, de forma teórica, as nuances do Recurso Extraordinário nº 1.231.883/CE, especificamente no que diz respeito às controvérsias e divergências acerca da interpretação das normas constitucionais e da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal sobre a competência dos Tribunais de Contas para julgar contas de Prefeitos Municipais, bem como suas consequências práticas no âmbito dos processos de prestação de contas de gestão e tomadas de contas nas Cortes de Contas.

Sob esta perspectiva, os questionamentos e divergências existentes acerca desta problemática têm por base as razões recursais que alcançam os tribunais de segunda instância e a Corte Constitucional, como é o caso do Recurso Extraordinário nº 1.231.883/CE, o qual tramita no Supremo Tribunal Federal, já havendo sido prolatada decisão monocrática pelo julgador relator, Ministro Luiz Fux, a qual será abordada a seguir.

Sendo assim, as dissonâncias doutrinárias favorecem o surgimento de debates enriquecedores sobre a questão, tendo em vista não só a diversidade de pontos de análise, mas também a relevância da fixação do órgão competente para julgar contas de Prefeitos. Dessa forma, há dois posicionamentos majoritários defendidos pela doutrina e pela jurisprudência: o primeiro é de que as Cortes de Contas possuem competência para julgar

as contas de Prefeitos quando estes atuarem na condição de gestores, os chamados ordenadores de despesas, nas contas de gestão. Mas apenas tem competência para emissão de parecer prévio quando da análise das contas de governo, as quais devem ser submetidas ao julgamento da Câmara de Vereadores para aprovação ou rejeição do referido parecer técnico, podendo este apenas ser rejeitado por dois terços dos votos do Legislativo Municipal (SILVA; BELLAN, 2011).

Enquanto a segunda corrente doutrinária e jurisprudencial defende que os Tribunais de Contas Pátrios apenas possuem competência para emissão de parecer prévio opinativo, sendo de competência da Câmara Municipal o efetivo julgamento das contas, sejam elas contas de gestão ou contas de governo. Filiados a tal corrente encontram-se autores como Afonso Gomes de Aguiar e Márcio Paiva de Aguiar (2003), que argumentam que o juiz natural dos Chefes do Poder Executivo é o Legislativo, por conta disso a sua atuação como ordenador de despesas não lhe obsta o cargo de Chefe do Poder Executivo municipal.

No entanto, tal entendimento leva em consideração somente a qualificação do gestor, desprezando outras nuances relevantes à temática. O Decreto-Lei nº 200/1967, o qual dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências, aborda e caracteriza o ordenador de despesas no Art. 80, § 1, como a autoridade de cujos atos resultarem emissão de empenho, autorização de pagamento, suprimento ou dispêndio de recursos da União ou pela qual esta responda.

Além disso, o caput do Art. 80 estabelece que os órgãos de contabilidade tenham como responsável todo o ordenador da despesa, cuja responsabilidade exaurir-se-á após julgadas regulares todas as contas pelo Tribunal de Contas. Desse modo, por equiparação, empreende-se que as contas prestadas pelo ordenador de despesa deverão ser julgadas pela Corte de Contas.

Assim, o ordenador de despesa deverá ter suas contas apreciadas e julgadas pelo Tribunal de Contas responsável, o qual exercerá sua função julgadora. Haja vista que ao transferir a competência de ordenar a despesa para o ordenador de despesa secundário ou derivado, o ordenador de despesa originário ou principal realiza delegação de poderes, bem como a descentralização administrativa, em conformidade com os arts. 11 e 12 do Decreto-Lei nº 200/67, *in verbis*:

Art. 11. A delegação de competência será utilizada como instrumento de descentralização administrativa, com o objetivo de assegurar maior rapidez e objetividade às decisões, situando-as na proximidade dos fatos, pessoas ou problemas a atender.

Art. 12. É facultado ao Presidente da República, aos Ministros de Estado e, em geral, às autoridades da Administração Federal delegar competência para a prática de atos administrativos, conforme se dispuser em regulamento. Parágrafo único. O ato de delegação indicará com precisão a autoridade delegante, a autoridade delegada e as atribuições objeto de delegação.

Ocorre que as figuras do ordenador de despesas secundárias e principais podem concentrar-se em uma única autoridade. Assim, conforme leciona Nunes (2011), os prefeitos municipais, além de exercerem o comando geral da administração (praticando atos de governo), também exercem, inadvertidamente, atos de execução, isto é, gerem a máquina pública nos seus pormenores administrativos como as secretarias e os fundos municipais.

Portanto, caso o Chefe do Poder Executivo não descentralize a administração, ao delegar a função de ordenador de despesas a terceiro, o prefeito atuará como ordenador de despesas principal e secundário, logo, deverá prestar duas contas completamente distintas cujos fins serão distintos também. Sendo o primeiro tipo a conta de governo, que terão um julgamento político a cargo do Poder Legislativo com auxílio do Tribunal de Contas, o qual realizará sua função auxiliar com a emissão de parecer

prévio opinativo. Enquanto o segundo tipo de conta do Chefe do Executivo ordenador de despesas será a conta de gestão, que terá um julgamento técnico e independente do Tribunal de Contas no exercício de sua função julgadora prevista no texto constitucional de 1988.

Dessa forma, quando o prefeito do município pratica os atos de Chefe do Executivo Municipal e, cumulativamente, a ordenação de despesas das pastas nos pormenores da administração pública, esse deve prestar contas as quais serão apreciadas e julgadas pelos Tribunais de Contas pátrios. Certo que a qualidade de ocupar cargo político não exime o prefeito da responsabilidade de prestar contas, nem tampouco do julgamento técnico da Corte de Contas.

Com efeito, o Alcaide submeter-se-á nesses casos a julgamento político das contas de governo pela Câmara Municipal e a julgamento técnico das contas de gestão pelo Tribunal de Contas responsável. Caso contrário, conforme preconiza Furtado (2007), bastaria o prefeito acumular as funções atribuídas, por meio da descentralização administrativa, aos ordenadores de despesas que restaria prejudicada uma das mais importantes competências institucionais do Tribunal de Contas, qual seja a de julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por recursos públicos.

Sob esse viés, a ausência de julgamento pelas Cortes de Contas inviabiliza a possibilidade de reparação ao erário público pelo dano patrimonial causado pelo prefeito ordenador de despesas. A decisão monocrática do RE 1.231.883/CE reitera as Teses de Repercussão Geral 157 e 835 e obsta a aplicação de sanções administrativas e cíveis como a multa e a imputação de débito, certo da necessidade de manejo das ações judiciais próprias.

Visto isto, Fernandes (1991) reitera que a não sujeição dos prefeitos, quando estes atuam também como ordenadores de despesas, ao julgamento técnico pelos Tribunais de Contas das contas de gestão, significa a impossibilidade de responsabilização por tais despesas, logo, a isenção

da responsabilidade ao prefeito que atua como ordenador de despesas é prejudicial ao probo gerenciamento da administração.

Por outro lado, o Supremo Tribunal Federal, nos autos do Recurso Extraordinário nº 848.826/CE, julgado no rito da repercussão geral, ao analisar os art. 31, § 2º e o art. 71, I e II, da Constituição Federal de 1988, fixou a seguinte Tese Jurídica de Repercussão Geral nº 835:

Para os fins do art. 1º, inciso I, alínea “g”, da Lei Complementar 64, de 18 de maio de 1990, alterado pela Lei Complementar 135, de 4 de junho de 2010, **a apreciação das contas de prefeitos, tanto as de governo quanto as de gestão, será exercida pelas Câmaras Municipais**, com o auxílio dos Tribunais de Contas competentes, cujo parecer prévio somente deixará de prevalecer por decisão de 2/3 dos vereadores.

Neste sentido, foi o julgamento do referido Recurso Extraordinário nº 848.826/CE, de relatoria do Ministro Ricardo Lewandowski:

**RECURSO EXTRAORDINÁRIO. PRESTAÇÃO DE CONTAS DO CHEFE DO PODER EXECUTIVO MUNICIPAL. PARECER PRÉVIO DO TRIBUNAL DE CONTAS. EFICÁCIA SUJEITA AO CRIVO PARLAMENTAR. COMPETÊNCIA DA CÂMARA MUNICIPAL PARA O JULGAMENTO DAS CONTAS DE GOVERNO E DE GESTÃO. LEI COMPLEMENTAR 64/1990, ALTERADA PELA LEI COMPLEMENTAR 135/2010. INELEGIBILIDADE. DECISÃO IRRECORRÍVEL. ATRIBUIÇÃO DO LEGISLATIVO LOCAL. RECURSO EXTRAORDINÁRIO CONHECIDO E PROVIDO. I – COMPETE à Câmara Municipal o julgamento das contas do chefe do Poder Executivo municipal, com o auxílio dos Tribunais de Contas, que emitirão parecer prévio, cuja eficácia impositiva subsiste e somente deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da casa legislativa (CF, art. 31, § 2º). II – O Constituinte de 1988 optou por atribuir, indistintamente, o julgamento de todas as contas de responsabilidade dos prefeitos municipais aos vereadores, em respeito à relação de equilíbrio que deve existir entre os Poderes da República**

**“checks and balances”**). III – A Constituição Federal revela que o órgão competente para lavrar a decisão irrecurável a que faz referência o art. 1º, I, g, da LC 64/1990, dada pela LC 135/2010, é a Câmara Municipal, e não o Tribunal de Contas. IV – Tese adotada pelo Plenário da Corte: “Para fins do art. 1º, inciso I, alínea g, da Lei Complementar 64, de 18 de maio de 1990, alterado pela Lei Complementar 135, de 4 de junho de 2010, a apreciação das contas de prefeito, tanto as de governo quanto as de gestão, será exercida pelas Câmaras Municipais, com o auxílio dos Tribunais de Contas competentes, cujo parecer prévio somente deixará de prevalecer por decisão de 2/3 dos vereadores”. V – Recurso extraordinário conhecido e provido (RE 848826, Relator(a): Min. ROBERTO BARROSO, Relator(a) p/ Acórdão: Min. RICARDO LEWANDOWSKI, Tribunal Pleno, julgado em 10/08/2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL – MÉRITO DJe-187 DIVULG 23-08-2017 PUBLIC 24-08-2017).

Além disso, fora fixada a Tese Jurídica de Repercussão Geral de nº 157, a qual define a natureza do parecer técnico com meramente opinativa, *in verbis*:

O parecer técnico elaborado pelo Tribunal de Contas tem natureza meramente opinativa, competindo exclusivamente à Câmara de Vereadores o julgamento das contas anuais do Chefe do Poder Executivo local, sendo incabível o julgamento ficto das contas por decurso de prazo.

Vejamos, ainda, o Acórdão que serviu de supedâneo para a fixação da tese acima mencionada:

**Repercussão Geral.** Recurso extraordinário representativo da controvérsia. **1. Competência da Câmara Municipal para julgamento das contas anuais de prefeito.** **2. Parecer técnico emitido pelo Tribunal de Contas. Natureza jurídica opinativa.** **3. Cabe exclusivamente ao Poder Legislativo o julgamento das contas anuais do chefe do Poder Executivo municipal.** **4. Julgamento ficto das contas por decurso de**

**prazo. Impossibilidade.** 5. Aprovação das contas pela Câmara Municipal. Afastamento apenas da inelegibilidade do prefeito. Possibilidade de responsabilização na via civil, criminal ou administrativa. 6. Recurso extraordinário não provido (RE 729744, Relator(a): Min. GILMAR MENDES, Tribunal Pleno, julgado em 10/08/2016, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL – MÉRITO DJe-186 DIVULG 22-08-2017 PUBLIC 23-08-2017).

Desta feita, percebe-se que o posicionamento do Supremo Tribunal Federal se encontra no sentido de que somente cabe ao Poder Legislativo o julgamento das contas dos Alcaldes e não às Cortes de Contas. Entretanto, a discussão acerca da competência para tanto não restou pacificada apesar de tais julgados, pois parte da doutrina e dos magistrados das Cortes de Contas e da Justiça comum defendem que a Tese Jurídica de Repercussão Geral nº 835 fixou a incompetência dos Tribunais de Contas apenas para fins eleitorais, previstos no Art. 1º, inciso I, alínea g, da Lei Complementar nº 64 de 1990, não retirando sua competência para realizar o julgamento das contas em que os prefeitos atuem como ordenadores de despesas. Sendo exatamente essa controvérsia que teria ensejado a violação do Art. 71, I e II, da Constituição Federal, e dado ensejo à interposição do Recurso Extraordinário nº 1.231.883/CE, figurando nesse como Recorrente o Estado do Ceará e como Recorrido o Sr. Tertuliano Candido de Araújo.

No bojo do referido Recurso, como dito, defende a Procuradoria-Geral do Estado do Ceará que o Supremo Tribunal Federal considerou as Câmaras de Vereadores como sendo competentes para julgar as contas de gestão de Prefeitos Municipais apenas no que diz respeito aos fins do Art. 1º, inciso I, alínea g, da Lei Complementar nº 64 de 1990. Tendo sido mantida incólume a competência dos Tribunais de Contas para julgar a citada espécie de contas para todos os demais fins que não envolvam questões eleitorais, relativamente à fiscalização e aplicação de medidas cautelares e sanções contra os gestores públicos, incluindo os Chefes do Poder Executivo.

Entretanto, a supramencionada tese da Procuradoria-Geral do Estado do Ceará não nos parece a mais acertada, tendo em vista as previsões normativas da Constituição da República. Nesse diapasão, temos no artigo 71, do texto constitucional que: “O controle Externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas da União, ao qual compete”. Sendo complementado pelo inciso I, do mesmo artigo, onde descreve como competência do Tribunal de Contas da União: “I – apreciar as contas prestadas anualmente pelo presidente da república, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar do seu recebimento”.

Analogamente, pelo princípio da simetria, entende-se que aos Tribunal de Contas Estaduais compete apreciar as contas prestadas anualmente pelos Prefeitos Municipais, sejam elas de gestão ou de governo, mediante parecer prévio a ser encaminhado para a Câmara Municipal, momento em que, aí sim, serão julgadas as contas de forma definitiva. Isto porque, em respeito ao princípio do juiz natural, insculpido no inciso LIII do artigo 5º da Constituição Federal de 1988, o órgão competente para julgar as contas de Alcaides é o Poder Legislativo Municipal, conforme disposto no Art. 31, da Carta Magna:

Art. 31 – A fiscalização do Município será exercida pelo Poder Legislativo Municipal, mediante controle externo, e pelos sistemas de controle interno do Poder Executivo Municipal, na forma da lei.

§ 1º – O controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas de gestão dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas de gestão dos Municípios, onde houver.

§ 2º – O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas de gestão que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

Assim sendo, cabe destacar parte do Voto proferido pela Conselheira

ra Soraia Victor, membra do Tribunal de Contas do Estado do Ceará, no bojo do Processo nº 8310/11, no qual fora exarado entendimento divergente ao aqui defendido, de que não possuem as Cortes de Conta competência para julgar as contas prestadas por Prefeitos Municipais, *in verbis*:

Inicialmente, registre-se que **os presentes autos envolvem Prefeito atuando como ordenador de despesas, no entanto, em recente decisão, publicada em 24/08/2017, o STF definiu que os Tribunais de Contas não têm competência para julgar as contas de Prefeitos, mesmo quando agirem como ordenadores de despesa [...] não há como negar conhecimento à mencionada decisão da Suprema Corte, que me parece taxativa**: a uma por ser fato público e notório, a duas porque já publicada oficialmente, a qual serve para orientação para todas as instâncias, qual seja, o Tribunal de Contas não tem competência para julgar Prefeitos, quando estes acumularem a condição de ordenadores de despesas. Isso significa incompetência absoluta, matéria de ordem pública, que deve ser declarada de ofício pelo julgador das contas. **Como se vê, o Supremo eliminou o problema desde a raiz, ou seja, já definiu que o Prefeito não pode ser julgado no próprio processo administrativo das Cortes de Contas**. A discussão central foi definir quem era o “órgão competente” para julgar as contas dos Prefeitos, se o TCE ou o Legislativo. [...] E **a decisão foi expressa no sentido de que não importa a natureza das contas a serem prestadas (se de Gestão ou de Governo), mas sim o cargo de quem as presta, concluindo que compete exclusivamente ao Legislativo o julgamento de todas as contas de Prefeitos** [...] Quanto à expressão “*para fins da alínea g*” é bem verdade que o Acórdão adotou esta expressão em seu conteúdo, o que pode levar a impressão que o *decisium* do STF só alcança a justiça eleitoral, e não os processos do TCE. Contudo, trata-se de ledo engano. Na realidade, citada expressão só foi incluída a pedido do Procurador Geral da República, Dr. Rodrigo Janot, apenas para salvar as ações Penais e de Improbidade, reconhecidas na via judicial [...] Portanto, a decisão do STF deixa a salvo as Ações penais e Ações de improbidade movidas pelo MP (alíneas “E” e “L”), o que era o único intuito da expressão “para fins da alínea G”. **Logo, referida expressão não deve ser confundida, porquanto a decisão é clara e expressa no**

**tocante à definição do único órgão competente para julgar as contas do Prefeito: a Câmara de Vereadores.** [...] Vê-se, portanto, que **o Acórdão do STF é claro e soberano em definir que as Cortes de Contas não podem julgar as contas dos Prefeitos. Ademais, não se sustenta o argumento de que a Decisão do supremo é restrita para efeitos eleitorais. Essa interpretação, data vênia, trata-se de um engano.** [...] Desse modo, seja de modo forçoso ou por livre-convencimento, a apreciação das contas de Prefeito nesta Corte realmente só poderá ocorrer através de Parecer Prévio, em obediência à Decisão da Suprema Corte e de todo judiciário (TCE/CE – Proc. nº 8310/11. Relatora: Cons. Soraia Victor. Data do Julgamento: 27/03/2018).

Também neste sentido foi a decisão monocrática proferida pelo Ministro Luiz Fux, nos autos do Recurso Extraordinário nº 1.231.883/CE, o qual segue pendente de ratificação ou reforma por decisão colegiada do Supremo Tribunal Federal em razão da interposição de Agravo Interno pelo Estado do Ceará, senão vejamos:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. ADMINISTRATIVO. COMPETE ÀS CÂMARAS MUNICIPAIS JULGAR AS CONTAS DE GOVERNO E DE GESTÃO DOS PREFEITOS – TEMA 835 DA REPERCUSSÃO GERAL. O PARECER PRÉVIO DO TRIBUNAL DE CONTAS QUE DESAPROVA AS CONTAS DO ALCAIDE NÃO PRODUZ EFEITOS ANTES DA DELIBERAÇÃO DA CÂMARA MUNICIPAL – TEMA 157 DA REPERCUSSÃO GERAL. TESES QUE NÃO SE RESTRINGEM À SEARA ELEITORAL NO QUE SE REFERE AOS TRIBUNAIS DE CONTAS. CONSEQUÊNCIAS DE ORDEM CIVIL E ADMINISTRATIVA ADVINDAS DE EVENTUAIS IRREGULARIDADES COMETIDAS PELOS PREFEITOS NA ORDENAÇÃO DE DESPESAS INDEPENDEM DE DELIBERAÇÃO DAS CÂMARAS MUNICIPAIS, MAS NÃO PODEM SER IMPOSTAS DIRETAMENTE PELOS TRIBUNAIS DE CONTAS, HAVENDO NECESSIDADE DE MANEJO DAS AÇÕES JUDICIAIS PRÓPRIAS. RECURSO DESPROVIDO (STF. RE nº 1.231.883/CE. Relator: Min. Luiz Fux. Data do Julgamento: 07/10/2019).

Por outro lado, apesar do entendimento jurisprudencial e dos ditames da Constituição Federal, é importante analisar a questão da competência para julgamento das contas de gestão de Alcaldes sob o prisma prático, tendo em vista as dificuldades e os empecilhos de tal forma de controle externo.

Neste sentido foi o posicionamento das associações representativas das categorias de membros dos Tribunais de Contas (Atricon, Abracom e Audicon), dos membros do Ministério Público de Contas (Ampron), dos Auditores de Controle Externo (ANTC) e de Servidores dos Tribunais de Contas do Brasil (FENASTC), os quais declararam em nota pública conjunta a perda da efetividade da Lei da Ficha Limpa, em razão das questões supracitadas, senão vejamos:

O entendimento de todos os Tribunais de Contas do Brasil, do Tribunal Superior Eleitoral e do Ministério Público Federal, especialmente após o advento da Lei da Ficha Limpa, é de que os Prefeitos se submetem a duplo julgamento. Suas contas de governo – que têm um conteúdo limitado a aspectos contábeis, orçamentários, financeiros e fiscais – são julgadas pela Câmara de Vereadores, cabendo ao Tribunal de Contas, neste caso, a emissão de um Parecer Prévio, que somente pode ser rejeitado pelo Legislativo por decisão de 2/3 dos Vereadores. Na hipótese, porém, em que o Prefeito decide assumir a atribuição de ordenador de despesas, os seus atos relativos ao processamento da despesa, integrarão, como as de quaisquer outros administradores de recursos públicos, as chamadas contas de gestão, cabendo o seu julgamento exclusivamente aos Tribunais de Contas, sem participação do Legislativo, conforme estabelece o artigo 71, II c/c artigo 75 da Constituição Federal.

Deste modo, cabe reiterar que o controle externo exercido pelo Legislativo Municipal tem caráter político e, por isso, muitas vezes deixa de lado o julgamento técnico atrelado a regras normativas e a critérios contábeis por razões eminentemente políticas. Certo que a presença de lideranças políticas populistas em muitos municípios e a concentração partidária

amistosa em determinadas regiões tem como efeito julgamentos políticos ineficazes das contas de gestão.

Ademais, necessário salientar que, muitas vezes, a inércia das Câmaras Municipais traz danos à Administração Pública, bem como favorece a perpetuação de condutas ímprobas e corruptivas. Ora, como garantir o probo gerenciamento da coisa pública nos mais de cinco mil municípios brasileiros pelas Câmaras Municipais, certo que existem contas de Prefeitos que esperam há anos o julgamento político do órgão legislativo. Portanto, as decisões do Supremo Tribunal Federal contribuem para o aumento da demanda de julgamentos e análises políticas pela Poder Legislativo, o qual não nos parece o órgão com melhor aptidão técnica e estrutural para tanto.

Torna-se evidente que, em se tratando de questões técnicas e complexas, as Cortes de Contas pátrias possuem capacidade amplamente superior às Câmaras Legislativas para julgamento das contas públicas, em razão de seu corpo técnico e da formação dos Conselheiros que compõem o corpo julgador dos Tribunais de Contas, os quais contam com conhecimentos prévios em administração, contabilidade e gestão pública, além de ilibado conhecimento jurídico.

Como dito, os julgamentos e o controle externo exercido pelos Tribunais de Contas são feitos de forma técnica e especializada, tendo em vista os requisitos para assumir tal cargo previstos no Art. 73 da Constituição Federal, tais como ter mais de 35 anos e menos de 65, idoneidade moral, notórios saberes jurídicos, contábeis, econômicos, financeiros ou de administração pública, além de possuir mais de dez anos no exercício de função ou de efetiva atividade profissional que exija os conhecimentos supracitados.

Ademais, o processo de escolha dos membros que compõem as Cortes de Contas é complexo e envolve os Poderes Executivo e Legislativo, o que contribui para uma escolha técnica e democrática para o cargo, haja vista que os membros que compõem esses poderes são escolhidos por

meio de eleição direta. Desse modo, a corrente que defende o argumento de que o julgamento pela Câmara Municipal representaria o desejo popular manifestado através de seus representantes não merece vigorar.

Há de se destacar que os movimentos sociais de insatisfação com o atual modelo político que ocorrem atualmente são decorrentes da insatisfação popular, em virtude das deflagrações de esquemas de corrupção e demais fiscalizações que demonstram e comprovam a prática de diversos atos de improbidade, principalmente pela classe política. Assim, tem-se que a população brasileira expressa avidez pela fiscalização e sancionamento, através de julgamentos técnicos, dos representantes que atuam gerindo o patrimônio público de forma ilegal e criminosa.

Assim, é sabido que mesmo auxiliando o Poder Legislativo no controle externo, os Tribunais de Contas, conforme Meirelles (2001), podem ser classificados como órgãos administrativos independentes, tal como é o Ministério Público. Desse modo, se estabelece uma relação de mútua cooperação entre as Cortes de Contas e o Poder Legislativo na fiscalização financeira e orçamentária descrita na Carta Magna. Evidencia-se, assim, a natureza jurídica de tais Tribunais como órgãos imprescindíveis ao controle externo por prestarem auxílio ao Poder Legislativo para o exercício de tais prerrogativas de controle, além de propiciarem uma análise técnica e livre de pressões externas ou de movimentos políticos mal intencionados.

Outrossim, é possível concluir que a decisão do Supremo Tribunal Federal suscita diversas implicações negativas no que tange a continuidade dos atos de improbidade administrativa cometidas pelos Prefeitos que agem como ordenadores de despesas. Ademais, a reafirmação das teses de Repercussão Geral nº 157 e nº 835 indicam a impunibilidade dos Prefeitos que provocam danos ao Erário, haja vista que o Tribunal de Contas não poderá aplicar diretamente multas de caráter sancionatório e, muito menos, imputar débito para que os prejuízos ao erário sejam restituídos e o gestor seja sancionado.

Aliás, é justamente em tais casos de ilegalidades nas despesas e irregularidades das contas que restaria ao Tribunal de Contas atuar de forma sancionatória, aplicando penalidades através de acórdão próprio. Sabe-se que o papel da multa é o de punir o gestor por eventuais irregularidades e atos ímprobos que esse venha a cometer no exercício de suas funções, e a imputação de débito atua de forma reparadora dos desvios e desfalques de recursos do erário público, a fim de mitigar o dano causado à coisa pública. Desse modo, a impossibilidade de aplicação direta de multa e de imputação de débitos revelam-se como obstáculos ao exercício do papel sancionatório do Tribunal de Contas nos casos de gestão irregular, conforme preceitua a Constituição Federal no artigo 7º nos incisos VIII, IX, X e XI.

Sendo assim, é possível concluir que a decisão do Supremo Tribunal Federal suscita diversas implicações negativas, gerando sérios óbices à realização de um controle externo mais efetivo e escoreito, visto que impossibilita que os Tribunais de Contas brasileiros julguem as contas de Alcaides que atuem na condição de ordenadores de despesas. De modo que a solução mais acertada nos parece a realização de interpretação conforme a constituição, no que diz respeito ao Art. 71, II, da CF/88, pelo Supremo Tribunal Federal, para que sejam declaradas as Cortes de Contas como os órgãos competentes para realizar o julgamento das contas de gestão de quaisquer gestor público, haja vista que esses são os únicos órgãos capazes de realizar julgamento técnico livre de pressões externas e movimentos políticos, concedendo efetividade ao controle externo e ao probó gerenciamento dos recursos públicos.

## **5 CONSIDERAÇÕES FINAIS**

Mediante o elencado no desenvolvimento do presente artigo, empreende-se que a atuação dos Tribunais de Contas no exercício do controle externo técnico encontra-se nos normativos constitucionais da Carta Mag-

na brasileira de 1988. Todavia, coexistem os debates e as problemáticas suscitadas por diversos doutrinadores e especialistas acerca da função julgadora e auxiliar dos Tribunais de Contas quanto às prestações de contas de gestão de Prefeitos que atuam como ordenadores de despesas.

Dessa forma, apesar das prerrogativas originárias do modelo moderno de controle externo existente nos Tribunais de Contas, conforme preconiza Rui Barbosa, deverá permanecer a atuação visando reverter e alertar as implicações dos referidos decisórios do Supremo Tribunal Federal nos Recursos Extraordinários nº 848.826, nº 729.744 e nº 1.231.883, haja vista o retrocesso causado aos valores republicanos e democráticos. Bem como, permanecerão as discussões teóricas e práticas sobre as implicações de tais decisórios da Corte Suprema ao controle externo brasileiro.

Em face disto, resta a problemática doutrinária e jurisprudencial, oriunda da análise do texto constitucional, acerca dos efeitos deletérios à Administração Pública e à sociedade em geral, do julgamento das contas de gestão de Prefeitos que atuam, conjuntamente, como ordenadores de despesas, visto que as recentes condenações sequentes de esquemas de corrupção deflagrados no país aumentaram o ensejo social pelo exercício independente e ativo do controle externo e pelo fortalecimento das Cortes de Contas no controle externo.

É sabido que a matéria reversada no presente artigo é complexa e requer maiores análises acerca das implicações negativas consubstanciadas por tais decisórios que obstam o pleno exercício das prerrogativas de controle externo pelos Tribunais de Contas. Sendo assim, faz-se necessária realizar a promoção de tais efeitos à sociedade, certo que a gestão da coisa pública deve ser de interesse geral da população brasileira. Logo, tem-se que tais decisórios com força impositiva não devem prosperar ao considerar o interesse público e o valor da atuação dos Tribunais de Contas para a preservação e escoreito funcionamento da máquina pública.

Portanto, é essencial reiterar a importância do julgamento dos Tribunais de Contas das contas de gestão de prefeitos ordenadores de despe-

sas. Não devendo, pois, prevalecer o entendimento do mérito funcional do ordenador de despesas, mas, sim, a espécie de prestação de contas. Desse modo, fortalecer-se-á a atuação das Cortes de Contas na proteção do erário público contra gestores que praticam atos ímprobos e ilegais, em especial, no que tange o decidido monocraticamente até o presente momento no Recurso Extraordinário 1.231.883 do STF, o qual obsta a função sancionatória do Tribunal de Contas para imputar débitos e multar os gestores. Para isso, dever-se-á firmar entendimento acerca da temática considerando a espécie de contas prestadas e não o mérito funcional do ordenador.

Assim, o prefeito que atua como ordenador de despesas de pastas, fundos e/ou secretarias deve ser submetido também a julgamento pelos Tribunais de Contas. Faz-se necessária, portanto, a realização da revisão do entendimento da Suprema Corte para que seja realizada interpretação conforme a constituição, no que diz respeito ao Art. 71, II, da CF/88, pelo Supremo Tribunal Federal para que sejam declaradas as Cortes de Contas como os órgãos competentes para realizar o julgamento das contas de gestão de qualquer gestor público, haja vista que esses são os únicos órgãos capazes de realizar julgamento técnico, livre de pressões externas e movimentos políticos, concedendo efetividade à Lei Complementar nº. 135 de 2010 e o interesse público.

## REFERÊNCIAS

AGUIAR, A. G.; AGUIAR, M. P. **O tribunal de contas na ordem constitucional**. Fortaleza: ABC, 2003.

ARISTÓTELES. **A constituição de Atenas**. São Paulo: Hucitec, 1995.

ATRICON. **Resolução Atricon nº 1/2018**, de 13 de agosto de 2018. Dispõe sobre as deliberações nos processos em que o Prefeito figura como ordenador de despesa. Brasília, DF: Atricon, 2018. Disponível em: <https://bit.ly/3nmsoeJ>. Acesso em: 29 nov. 2020.

ATRICON; ABRACOM; AUDICON; AMPCON; FENASTC; ANTC. **Nota pública conjunta**. Brasília, DF: Atricon, 2016. Disponível em: <https://bit.ly/38FdMmE>. Acesso em: 30 abr. 2020.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1988**. Brasília, DF: Senado Federal, 1988.

BRASIL. Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967. Dispõe sobre a organização da Administração Federal, estabelece diretrizes para a Reforma Administrativa e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 27 fev. 1967. Disponível em: <https://bit.ly/3poamdY>. Acesso em 30 nov. 2020.

BRASIL. Lei Complementar nº 64, de 18 de maio de 1990. Estabelece, de acordo com o art. 14, § 9º da Constituição Federal, casos de inelegibilidade, prazos de cessação, e determina outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 21 maio 1990. Disponível em: <https://bit.ly/3nqY82f>. Acesso em: 30 abr. 2020.

BRASIL. Lei Complementar nº 135, de 4 de junho de 2010. Altera a Lei Complementar nº 64, de 18 de maio de 1990, que estabelece, de acordo com o § 9º do art. 14 da Constituição Federal, casos de inelegibilidade, prazos de cessação e determina outras providências, para incluir hipóteses de inelegibilidade que visam a proteger a probidade administrativa e a moralidade no exercício do mandato. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 7 jun. 2010. Disponível em: <https://bit.ly/35tGQeP>. Acesso em: 30 abr. 2020.

BRASIL. Lei nº 8.443, de 16 de julho de 1992. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União e dá outras providências. **Diário Oficial da União**, Brasília, DF, 17 jul. 1992. Disponível em: <https://bit.ly/3lt8H4A>. Acesso em: 30 jul. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Especial nº 729.744**. Brasília, DF: STF, 2013. Disponível em: <https://bit.ly/2ICuM2d>. Acesso em: 30 abr. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Especial nº 848.826**. Brasília, DF: STF, 2014. Disponível em: <https://bit.ly/3nj9OUX>. Acesso em: 30 abr. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. **Recurso Especial nº 1.231.883**. Brasília, DF: STF, 2019. Disponível em: <https://bit.ly/3pkYFoi>. Acesso em: 30 abr. 2020.

CEARÁ. Lei nº 12.509, de 6 de dezembro de 1995. Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Ceará e dá outras providências. **Diário Oficial do Estado do Ceará**, Fortaleza, 6 dez. 1995. Disponível em: <https://bit.ly/2GXQWLx>. Acesso em: 29 jul. 2020.

CEARÁ. Tribunal de Contas do Estado do Ceará. **Acórdão nº 691/18**. Fortaleza: TCE-CE, 2018. Disponível em: <https://bit.ly/32HQpFr>. Acesso em: 30 abr. 2020.

COSTA, L. B. D. **Tribunal de contas: evolução e principais atribuições no Estado democrático de direito**. Belo Horizonte: Fórum, 2006.

FERNANDES, F. S. O Tribunal de Contas e a fiscalização municipal. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo**, São Paulo, n. 65, 1991.

FURTADO, J. R. C. O regime de contas públicas: contas de governo e contas de gestão. **Revista Interesse Público**, Porto Alegre, n. 42, 2007.

JACOBY, J. U. F. Da função jurisdicional pelos Tribunais de Contas. **Revista Brasileira de Direito Público**, Belo Horizonte, n. 9, p. 83-108, 2005.

JACOBY, J. U. F. **Tribunais de Contas do Brasil: jurisdição e competência**. Belo Horizonte: Fórum, 2012.

LIMA, L. H. **Controle externo: teoria e jurisprudência para os tribunais de contas**. 8. ed. São Paulo: Método, 2019.

MATA, M. F. O. **Fiscalização da administração pública em face da economicidade**. Revista dos Tribunais, São Paulo, n. 710, p. 233-236, 1994.

MEIRELLES, H. L. **Direito administrativo brasileiro**. 32. ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

MEIRELLES, H. L. **Direito municipal brasileiro**. 12. ed. São Paulo: Malheiros, 2001.

MELLO, C. A. B. **Curso de direito administrativo**. 24. Ed. São Paulo: Malheiros, 2005.

MELLO, C. A. B. Funções do Tribunal de Contas. **Revista de Direito Público**, n. 72, 1984.

NUNES, M. B. Contas de governo e contas de gestão. **Revista Técnica dos Tribunais de Contas**, Belo Horizonte, n. 1, 2011.

PASCOAL, V. F. **Direito financeiro e controle externo**. São Paulo: Método, 2015.

PINTO, D. **Elegibilidade no direito brasileiro**. São Paulo: Atlas, 2008.

SILVA, E. R.; BELLAN, R. A. A dupla função do Tribunal de Contas na fiscalização das contas do Prefeito Municipal. **Revista Técnica dos Tribunais de Contas**, Belo Horizonte, n. 1, 2011.

SILVA, J. A. **Curso de direito constitucional positivo**. 24. ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

## **Regras para envio de artigos ao Conselho Editorial da Revista Controle – Doutrina e Artigos**

A Revista Controle – Doutrina e Artigos é uma publicação do Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE-CE). Os artigos publicados na Revista devem abordar assuntos relacionados às seguintes áreas: Direito Constitucional, Direito Administrativo, Finanças Públicas, Controle Externo, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei de Licitações e Contratos, Políticas Públicas, Processo Administrativo, Contabilidade Pública, Auditoria Operacional, de Gestão e de Processos e temas afins.

### **SUBMISSÃO E CADASTRO ONLINE**

1 As submissões de artigos à Revista Controle – Doutrina e Artigos são realizadas exclusivamente via plataforma eletrônica própria, OJS (Open Journal Systems), por meio do seguinte link:

<<https://revistacontrole.tce.ce.gov.br/index.php/RCDA>>;

2 O cadastro no sistema e posterior acesso, por meio de login e senha, são obrigatórios para a submissão de artigos, bem como para acompanhar o processo editorial em curso;

3 Para o cadastro de novos usuários, o acesso pode ser realizado por meio do banner fixo da Revista Controle, localizado na margem direita do site institucional do Tribunal de Contas do Estado (<<http://www.tce.ce.gov.br>>) ou, ainda no mesmo site, pelo menu “Comunicação”, em seguida pela aba “Publicações”, na sequência pela aba “Revista Controle” e, por último, pela aba “Submissões Online”;

4 Os novos usuários também podem realizar o cadastro por meio do seguinte link: <<https://revistacontrole.tce.ce.gov.br/index.php/RCDA/user/register>>;

5 Na plataforma de cadastro, no campo “Metadados”, deve(m) ser apresentado(s) o(s) nome(s) completo(s) do(s) autor(es), acompanhado(s) de breve currículo, relatando a experiência acadêmica e/ou profissional, endereço, números de telefones e e-mails; e

6 Os usuários já cadastrados na plataforma da Revista não precisam criar um novo login e senha.

## **PADRONIZAÇÃO DOS ARTIGOS (DIRETRIZES PARA AUTORES)**

1 O artigo pode ser submetido em português, inglês ou espanhol;

2 A estruturação do texto do artigo deve se adequar às exigências de um trabalho científico, contendo: introdução, desenvolvimento, conclusão/considerações finais e referências bibliográficas (os tópicos do texto podem receber designações diferentes);

3 Para os artigos com pesquisas empíricas, sugere-se a seguinte estrutura: título no idioma do artigo, título em inglês, resumo, palavras-chave, *abstract*, *keywords*, introdução, fundamentação teórica, metodologia da pesquisa, resultados da pesquisa, análise e discussão dos resultados, considerações finais (principais conclusões, limitações da pesquisa e recomendações para estudos posteriores) e as referências bibliográficas;

4 O artigo deve ser escrito em linguagem clara e objetiva. O autor deve evitar a linguagem coloquial, jargões da área e termos técnicos sem a devida explicação;

5 O artigo deve ser submetido à revisão de grafia de sua língua original, pois textos com problemas dessa natureza poderão ser rejeitados pelos Editores;

6 Para redação e apresentação do texto é requerida a sua adequação às normas da Associação Brasileira de Normas e Técnicas – ABNT (NBRs 6022/2018, 6023/2018, 6024/2012, 6028/2003 e 10.520/2002);

7 Os Editores podem sugerir alterações do artigo, tanto no que se refere ao conteúdo da matéria, quanto em relação à adequação do texto às normas de redação e apresentação da ABNT (NBRs 6022/2018, 6023/2018, 6024/2012, 6028/2003 e 10.520/2002);

8 Quando o trabalho for escrito por vários autores, é preciso ordená-los de acordo com a contribuição de cada um, com o autor principal em primeiro lugar. Caso seja adotado outro procedimento, os autores deverão explicitar a razão;

9 Não serão permitidas alterações (inclusão e substituição) na autoria dos artigos após a etapa de *double blind review* (revisão duplo-cega);

10 A fundamentação teórica deve ser consistente, com pesquisa bibliográfica atualizada e realizada em periódicos nacionais e internacionais renomados na área de conhecimento;

11 Os artigos devem ter, no mínimo, 10 e, no máximo, 20 páginas, incluindo quadros, tabelas, gráficos, figuras, mapas, notas e referências;

12 O título do artigo deve ser apresentado em seu idioma original e em inglês, escrito em negrito, centralizado e em letras caixa-baixa. O título em inglês deve constar logo abaixo do título no idioma original. Procede-se de forma idêntica à apresentação do resumo, imediatamente acompanhado das palavras-chave, em seus idiomas originais e em inglês (*abstract* e *keywords*);

13 O título do artigo deve ter no máximo 20 (vinte) palavras. Os resumos em português, inglês ou espanhol devem conter no máximo 10 (dez) linhas e ser indicadas de 3 (três) a 5 (cinco) palavras-chave nos mesmos idiomas para indexação;

14 O resumo em inglês (*abstract*) deverá ser uma tradução fiel do resumo no idioma original do artigo, assim como as palavras-chave (*keywords*);

15 O resumo deve ressaltar, no mínimo, o objetivo, o método de pesquisa e os principais resultados do trabalho;

16 Não deve haver, em hipótese alguma, identificação do(s) autor(es) no corpo do trabalho e no arquivo de submissão. Recomenda-se utilizar a ferramenta “Inspeccionar Documento”, como exemplo de submissão na extensão “doc”, para verificar e excluir propriedades ocultas e/ou informações pessoais do arquivo;

17 O arquivo deve ser digitado em qualquer processador de texto (ex.: MS-Word, LibreOffice, Google Docs etc.), não podendo ultrapassar 2MB;

18 O texto deve ser escrito em fonte Times New Roman, tamanho 12, em espaçamento simples e alinhamento justificado, com exceção das referências bibliográficas, que devem estar alinhadas à esquerda;

19 Nos parágrafos, o recuo especial da primeira linha é de 1,25cm e não há espaçamento entre eles;

20 O layout da página deve ser feito em papel A4 (29,7 x 21 cm), com margens: superior (3 cm), esquerda (3 cm), inferior (2 cm) e direita (2 cm);

21 As seções do artigo devem ser escritas em caixa alta e os subtítulos em caixa baixa, ambos em negrito e com a numeração arábica correspondente;

22 O resumo no idioma original do artigo, o *abstract*, as notas de rodapé, as citações longas, assim como as ilustrações, devem ser incluídos no documento principal, na sequência em que aparecem no texto (e não ao final do documento), escritos em fonte com tamanho 10;

23 A identificação da(s) ilustração(ões) deve aparecer na parte superior precedida da palavra designada (quadro, tabela, figura, gráfico, mapa, imagem e outros), seguida de seu número de ordem de ocorrência no texto, em algarismos arábicos, travessão e do respectivo título. Na parte inferior da ilustração, é obrigatório indicar a fonte consultada, ainda que seja uma produção do(s) próprio(s) autor(es), assim como as legendas, notas e outras informações necessárias à sua compreensão, se houver. A ilustração deve ser citada no texto;

24 A definição da(s) ilustração(ões) deve estar em alta qualidade para visualização e leitura, assim como o tamanho utilizado da fonte. A Revista Controle – Doutrina e Artigos é impressa em tonalidade monocolor (preta), logo as ilustrações que apresentem cores devem ser modificadas para visualização nas tonalidades preta e cinza;

25 Negritos devem ser utilizados apenas em títulos e subtítulos;

26 Palavras estrangeiras devem ser grafadas em itálico, enquanto neologismos ou acepções incomuns entre “aspas”;

27 As notas devem ser evitadas; quando utilizadas devem ser breves, servindo para explicar ou esclarecer o texto, de maneira sucinta, e não se confundirem com a referência utilizada; devem vir ao final da página em que aparecem, preferencialmente, com numeração sequencial em algarismos arábicos, devendo figurar: último sobrenome do(s) autor(es), ano e indicação de volume, capítulo e página (quando for o caso);

28 As URLs para as referências devem ser informadas no texto, sempre que possível;

29 As citações e referências devem seguir as normas da Associação Brasileira de Normas e Técnicas – ABNT (NBR 10520/2002 e NBR 6023/2018), sendo cuidadosamente conferidas pelo(s) autor(es), e suas fontes precisam constar no próprio corpo do texto, conforme os exemplos seguintes:

a) Citação direta:

Sobrenome de um autor:

Segundo Fulano (ano, página), “entende-se que ...”, ou “Entende-se que ...” (FULANO, ano, página).

Sobrenome de dois autores:

Conforme Fulano e Sicrano (ano, página), “entende-se que ...”, ou “Entende-se que ...” (FULANO; SICRANO, ano, página).

Sobrenome de três autores:

De acordo com Fulano, Sicrano e Beltrano (ano, página), “entende-se que ...”, ou “Entende-se que ...” (FULANO; SICRANO; BELTRANO, ano, página).

Sobrenome de mais três autores:

Na acepção de Fulano et al. (ano, página), “entende-se que ...”, ou “Entende-se que ...” (FULANO et al., ano, página).

b) Citação indireta (Exclui-se apenas a numeração da página):

Sobrenome de um autor:

Segundo Fulano (ano), “entende-se que ...”, ou “Entende-se que ...” (FULANO, ano).

Sobrenome de dois autores:

Fulano e Sicrano (ano) entendem que ...”, ou “Entende-se que ...” (FULANO; SICRANO, ano).

Sobrenome de três autores:

Fulano, Sicrano e Beltrano (ano) entendem que ...”, ou “Entende-se que ...” (FULANO, SICRANO; BELTRANO, ano).

Sobrenome de mais três autores:

Fulano et al. (ano) entendem que ...”, ou “Entende-se que ...” (FULANO et al., ano).

c) Citações de diferentes autores:

Ex.: Texto...(LAKATOS; MARCONI, 2017; BARDIN, 2011; OLIVEIRA et al., 2012).

ATENÇÃO:

Ao final do artigo, o texto deverá conter uma lista com as referências completas dos documentos utilizados pelo(s) autor(es) para seu embasamento teórico.

As referências deverão ser apresentadas em ordem alfabética e alinhadas à esquerda. Toda referência citada no artigo deve constar na lista de referências bibliográficas apresentadas no final do artigo e vice-versa.

As obras devem ser referenciadas em parte ou no todo, em formato impresso ou digital, conforme os exemplos na sequência:

d) Artigo ou matéria de revista, boletim etc.:

NORRIS, D. F.; REDDICK, C. G. Local e-government in the United States: transformation or incremental change? **Public Administration Review**, v. 73, n. 1, p. 165-175. 2013.

VIEIRA, P. R. Em busca de uma teoria de descentralização. **Revista de Administração Pública**, Rio de Janeiro, v. 46, n. 5, p. 1409-1425, set./out. 2012.

e) Livro:

SCHINDLER, P. S; COOPER, D. R. **Métodos de pesquisa em administração**. Porto Alegre: Bookman, 2016.

VERGARA, S. C. **Projetos e relatórios de pesquisa em administração**. 15. ed. São Paulo: Atlas, 2014.

f) Monografias/dissertações/teses:

AKUTSU, L. **Sociedade da informação, accountability e democracia delegativa**: investigação em portais eletrônicos no Brasil. 2002. 152 f. Dissertação (Mestrado em Administração) – Núcleo de Pós-Graduação em Administração, Universidade Federal da Bahia (UFBA), Salvador, 2002.

PLATT NETO, O. A. **Construção de um modelo para avaliação da transparência da gestão da dívida pública municipal com vistas a favorecer o controle social**. 2005. 348 f. Tese (Doutorado em Engenharia de Produção) – Programa de Pós-Graduação em Engenharia de Produção, Universidade Federal de Santa Catarina (UFSC), Florianópolis, 2005.

g) Parte de Monografia:

QUINTIERE, Marcelo de Miranda Ribeiro. A importância da dimensão ambiental nas contas públicas: alguns temas para análise no Tribunal de Contas de Santa Catarina. In: **Concurso de Monografia do Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina**, 1, 2006, Florianópolis. Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina: contas públicas: transparência, controle social e cidadania. Florianópolis: TCE, 2006. p. 73-147.

h) Trabalho apresentado em anais de eventos (congressos, simpósios, encontros, colóquios, seminários):

PINHO, J. A. G. de; SACRAMENTO, A. R. S. Transparência na Administração Pública: o que mudou depois da lei de responsabilidade fiscal? Um estudo exploratório em seis municípios da região metropolitana de Salvador. In: ENCONTRO

DE ADMINISTRAÇÃO PÚBLICA E GOVERNANÇA, 1., 2004, Rio de Janeiro. **Anais...** Rio de Janeiro: EnAPG, 2004. p. 1-13.

SANTANA, G. A. da S. et al. A representação social na interpretação de um sonho de cidade coletivamente construído. In: COLÓQUIO INTERNACIONAL SOBRE PODER LOCAL, XII, Salvador. **Anais...** Salvador: UFBA, 2012. p. 1-17.

SANTIN, J. R. O tratamento histórico do poder local no Brasil e a gestão democrática municipal. In: SEMINÁRIO NACIONAL MOVIMENTOS SOCIAIS, PARTICIPAÇÃO E DEMOCRACIA, 2., 2007, Florianópolis. **Anais...** Florianópolis, 2007. p. 323-340.

i) Trabalhos em meio eletrônico:

ROCHA, H. H. N. Transparência e accountability no Estado Democrático de Direito: reflexões à luz da lei de acesso à informação. **Revista do TCE/MG**, n. esp., 2012. Disponível em: <<http://revista.tce.mg.gov.br/Content/Upload/Materia/1682.pdf>>. Acesso em: 01 set. 2013.

WEST, D. M. **Assessing e-government: the internet, democracy, and service delivery by state and federal governments**. Providence, USA: Brown University, September, 2000. Disponível em: <<http://www.insidepolitics.org/egovtreport00.html>>. Acesso em: 25 ago. 2013.

j) Legislação:

BRASIL. **Lei Complementar nº 4320**, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Brasília: Presidência da república, 1964. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/14320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/14320.htm)>. Acesso em: 09 jan. 2019.

BRASIL. **Lei nº 9.784**, de 29 de janeiro de 1999. Regula o processo administrativo no âmbito da Administração Pública Federal. Brasília: Presidência da República. Disponível em: <[http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/19784.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/19784.htm)>. Acesso em: 16 out. 2019.

k) Jurisprudência:

BRASIL. Tribunal de Contas da União. **Acórdão nº 016/2002-TCU-Plenário**. Relator: Ministro Ubiratan Aguiar. Brasília, 30 de janeiro de 2002. Diário Oficial de União, 15 de fev. 2002.

## **POLÍTICA EDITORIAL**

1 Os artigos devem ser submetidos à Revista Controle – Doutrina e Artigos pelo(s) próprio(s) autor(es);

2 O artigo deve ser inédito no Brasil ou em outro país, não sendo considerada quebra de ineditismo uma versão preliminar apresentada em anais de eventos científicos nacionais e/ou internacionais;

3 O artigo não pode ser submetido à avaliação simultânea em outro periódico;

4 Após a submissão do artigo, o sistema envia uma mensagem de confirmação para o(s) autor(es) e, ao mesmo tempo, para os Editores, avisando-lhes da nova submissão;

5 O(s) autor(es) com um artigo em processo de avaliação não deve(m) submeter outro até receber a avaliação final da submissão;

6 O artigo submetido à Revista Controle – Doutrina e Artigos será avaliado primordialmente quanto a seu mérito científico;

7 Os artigos passam pela primeira etapa, o “Desk Review”, em que os Editores verificam se o artigo se ajusta à linha editorial da Revista Controle – Doutrina e Artigos, se há uma contribuição teórica-empírica, e se está de acordo com o formato indicado. Essa etapa pode durar até 2 (dois) meses, tendo como resultado a rejeição da submissão ou sua seleção para continuar no processo de avaliação;

8 Os Editores podem, independentemente da oitiva do Conselho Editorial, devolver ao(s) autor(es) os artigos que não atenderem aos requisitos vigentes;

9 As avaliações são feitas em formulários de avaliação padronizados, havendo espaço para comentários personalizados, que são encaminhados ao(s) autor(es) após as avaliações;

10 O artigo passa pela avaliação *double blind review* (revisão duplo-cega), sendo analisado por, pelo menos, 2 (dois) avaliadores (pareceristas) externos às cegas (sem a identificação de autoria e dos pareceristas) para a emissão dos pareceres. A dupla avaliação por pares garante o anonimato tanto dos autores quanto dos pareceristas;

11 A avaliação considera: a relevância do artigo; a estrutura textual; a coerência entre a introdução e a problematização; a relevância do referencial teórico; o rigor dos métodos e técnicas de pesquisa; a análise e a discussão consistente de dados (quando aplicável); e as conclusões/considerações finais;

12 Os Editores emitem o parecer de desempate, em situações de divergência entre os pareceristas, ou podem encaminhar para um terceiro parecerista;

13 No caso de “Revisões Requeridas”, será dada ciência ao(s) autor(es) para justificar(em) a manutenção da forma original ou para efetuar(em) as correções em, no máximo, 15 dias. A nova versão do documento poderá ser novamente encaminhada aos pareceristas para sua revisão ou analisada pelos Editores para verificação do atendimento das “Revisões Requeridas” pelos pareceristas;

14 No caso de parecer pela “Rejeição” por 2 (dois) pareceristas, o artigo é imediatamente excluído do processo de avaliação, com posterior comunicação ao(s) autor(es);

15 Compete aos Editores analisar as razões do(s) autor(es) nas situações em que o parecer for pela “Rejeição” ou “Revisões Requeridas”;

16 O(s) autor(es) pode(m) reenviar os artigos devolvidos, desde que efetuadas as modificações necessárias nos prazos estabelecidos pelos Editores;

17 A critério dos Editores, é possível haver uma segunda rodada de correções, an-

tes de o artigo ser aceito definitivamente; ou, também, pode haver a possibilidade de as correções não terem sido satisfatoriamente realizadas. Nesse último caso, o artigo é rejeitado;

18 Sendo aceito o artigo, os Editores enviam um comunicado ao(s) autor(es) pelo sistema para, em seguida, iniciar o processo de edição, que leva aproximadamente 1 (um) mês;

19 Os artigos selecionados para publicação são encaminhados à revisão estilística, linguística e gramatical, normalização, indexação, bem como à produção gráfica e eletrônica, sujeitando-se aos ajustes necessários, a critério dos Editores, desde que não impliquem alteração do sentido;

20 Antes da publicação definitiva, o(s) autor(es) recebe(m) um e-mail com um link da versão do artigo pós-correções para fazer(em) uma última revisão do formato e emitir(em) sua aquiescência final;

21 Quando uma edição é publicada, os Editores enviam um e-mail com um link de acesso a todos os associados cadastrados na plataforma da Revista Controle – Doutrina e Artigos;

22 Não será publicado, no mesmo semestre, mais de um artigo de um autor, independentemente da posição deste na autoria do trabalho;

23 O(s) autor(es) terá(ão) a submissão de seu(s) artigo(s) automaticamente recusada, caso não aceite(m) ou descumpra(m) a declaração de direitos autorais do periódico;

24 No Sistema OJS são registrados a data de entrada e os passos do processo de avaliação e editoração do artigo, de forma que o(s) autor(es) pode(m) acompanhar o status de seu artigo automaticamente pela plataforma;

25 A duração do processo de publicação dos artigos adequados às normas editoriais é estimada entre a data de submissão e a data de lançamento da edição da Revista Controle – Doutrina e Artigos; e

26 Cada autor receberá, sem nenhum ônus, 3 (três) exemplares do número da Revista Controle – Doutrina e Artigos em que foi publicado o seu trabalho.



**TRIBUNAL DE CONTAS DO ESTADO DO CEARÁ**  
INSTITUTO SUPERIOR DE CONTAS E GESTÃO PÚBLICA MINISTRO PLÁCIDO CASTELO

---

RUA SENA MADUREIRA, 1047 - CENTRO  
CEP: 60.055-080 - FORTALEZA - CEARÁ



[revistacontrole.tce.ce.gov.br](http://revistacontrole.tce.ce.gov.br)

