

REVISTA

Controle

Doutrina e Artigos



- **O ORÇAMENTO PÚBLICO E O PÚBLICO**
Fernando Rezende
- **DA APLICAÇÃO DAS SANÇÕES DE MULTA E RESSARCIMENTO AO ERÁRIO PELOS TRIBUNAIS DE CONTAS E DE SUA TRANSMISSIBILIDADE AOS SUCESSORES DO GESTOR PÚBLICO FALECIDO**
Maria Cecília Borges
- **A BOA-FÉ E O DIREITO ADQUIRIDO COMO OBSTÁCULOS AO RESSARCIMENTO AO ERÁRIO DIANTE DA RESCISÃO DE SENTENÇAS JUDICIAIS: O CASO DOS PLANOS ECONÔMICOS**
Cynara Monteiro Mariano
- **A COMPETÊNCIA DOS TRIBUNAIS DE CONTAS ESTADUAIS ACERCA DO JULGAMENTO DAS CONTAS DOS PREFEITOS QUE EXERCEM A FUNÇÃO DE ORDENADORES DE DESPESA**
Juliana Silva Rodrigues / Julianna Vasconcelos de Alcântara

REVISTA

Controle

Doutrina e Artigos

Volume XI - 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.

Solicita-se permuta.	We ask for exchange.
Se pide canje.	On demande l'échange.
Man Bittet um Austausch.	Si richiede lo scambio.

NOTA: *É permitida a reprodução, desde que citada a fonte.
Os conceitos emitidos em trabalhos assinados são
de inteira responsabilidade de seus autores.*

Revista Controle.

Ano 1, n.1 (jun. 1998-). Fortaleza: Tribunal de
Contas do Estado do Ceará, 1998-

Periodicidade irregular (1998-2004)

Anual (2005-2008)

Semestral (2009-)

ISSN 1980-086X

1. Tribunal de Contas - Ceará - Periódicos. 2. Ceará.
Tribunal de Contas - Periódicos. I. Tribunal de Contas
do Estado do Ceará.

CDU 336.126.55(813.1)(05)

Ficha Catalográfica elaborada pela Biblioteca do Tribunal de
Contas do Estado do Ceará

ISSN 1980-086X

DISTRIBUIÇÃO GRATUITA

Tribunal de Contas do Estado do Ceará

Conselheiro Presidente

José Valdomiro Távora de Castro Júnior

Conselheiro Vice-Presidente

Pedro Augusto Timbó Camelo

Conselheiro Corregedor

Edilberto Carlos Pontes Lima

Conselheiros

Luís Alexandre A. Figueiredo de Paula Pessoa

Teodorico José de Menezes Neto

Soraia Thomaz Dias Victor

Rholden Botelho de Queiroz

Auditores

Itacir Todero

Paulo César de Souza

Ministério Público Especial junto ao TCE-CE

Procurador-Geral

Eduardo de Sousa Lemos

Procurador

Gleydson Antônio Pinheiro Alexandre

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 e Editor da Revista Controle

Conselheiro Edilberto Carlos Pontes Lima

Diretor de Ensino, Pesquisa, Extensão e Pós Graduação

Francisco Otávio de Miranda Bezerra

Diretora Executiva

Maria Hilária de Sá Barreto

Coordenadora Técnica

Marcella Laura Leite Feitosa

Secretário Executivo

Paulo Alcântara Saraiva Leão

Consultora Técnica

Fabíola Pinheiro Donsouzis Cruz

Assessor da Diretoria

Pedro Henrique Alves Camelo

Chefe do Núcleo de Pesquisa e Extensão

João Adeodato Neto

Chefe de Núcleo de Atividades Pedagógicas

Raylena Pontes Cruz

Chefe do Núcleo de Biblioteca e Documentação

Márcia Bezerra Gadelha Lopes

Expediente

Conselho Editorial

Edilberto Carlos Pontes Lima (Editor)
Doutor em Economia, Conselheiro do TCE-CE

Alexandre Figueiredo

Membro nato, professor da Unifor, conselheiro do TCE-CE

Alexandre Cialdini

Mestre em Economia

Alcimir Aguiar Rocha Neto

Mestre em Direito e professor da Unifor

Amandino Nunes

Doutor em Direito, professor do Uniceub

Antonino Fontenele de Carvalho

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

Augusto Sherman

Mestre em Direito, Ministro do TCU

Bernardo Mueller

Pós-doutor em Economia, professor da Universidade de Brasília

Carlos Mauro Benevides Filho

Doutor em Economia, professor do CAEN/UFC

César Barreto

Professor da Uece, Secretário-Geral do TCE-CE

Fernando Luiz Ximenes Rocha

Mestre em Direito, Desembargador do Tribunal de Justiça do Ceará e professor da Universidade Federal do Ceará

Fernando Rezende

Mestre em Economia, Diretor da FGV

Filomeno Moraes

Doutor em Direito e livre-docente em Ciência Política, professor da Unifor

Francisco Otávio de Miranda Bezerra

Advogado, Mestre em Políticas Públicas e Diretor de Ensino do IPC/TCE-CE

Hugo de Brito Machado Segundo

Doutor em Direito, professor da UFC

Jair do Amaral Filho

Pós-doutor em Economia, professor do CAENUFC

Jorge Katsumi Niyama

Pós-Doutor em Contabilidade, professor de Contabilidade da UnB

José Oswaldo Cândido Júnior

Doutor em Economia, pesquisador do IPEA

José Roberto Afonso

Doutor em Economia, Economista do BNDES

Marcus Mello

Doutor em Ciência Política, professor da Universidade Federal de Pernambuco

Martônio Mont'Alverne Barreto Lima

Doutor em Direito, professor da Unifor

Raul Wagner dos Reis Velloso

Doutor em Economia, Consultor

Roberto Ellery

Doutor em Economia, professor da Universidade de Brasília

Valmir Pontes Filho

Mestre em Direito, professor da UFC

Jornalista responsável

Kelly de Castro - 46162MTb/DF

Colaboradores

Claudio Lino da Silva Rodrigues
Jessica Pereira da Silva
J. Clécio Farias
Raimir Holanda Filho

Revisão Ortográfica

Tikinet Edição Ltda

Tiragem

2.000 exemplares - Distribuição gratuita

Nota do Editor

É sempre uma grata satisfação apresentar mais um número da revista Controle. No artigo inicial, o professor Fernando Rezende, grande expoente do estudo das finanças públicas brasileiras, reflete sobre o interesse popular acerca do orçamento público. A partir de uma pesquisa conduzida pela Escola Brasileira de Administração Pública (Ebape)/FGV, o autor aponta que embora o público não desconheça a importância do orçamento, persiste neste a visão de que se trata de instrumento com baixa efetividade para o planejamento e o controle do gasto público. Além disso, aponta-se que a linguagem orçamentária é pouco acessível ao cidadão comum, o que também constitui causa do desinteresse. Um dos dados mais reveladores da pesquisa é que quase 60% dos brasileiros afirmam não ter conhecimento do orçamento e que apenas 4,3% informam conhecê-lo bem.

No artigo seguinte, a Procuradora de Contas Maria Cecília Borges defende a ideia de que tanto a sanção de ressarcimento ao erário quanto a sanção de multa aplicadas pelos Tribunais de Contas são transmitidas aos sucessores do gestor público falecido, nos limites do patrimônio transferido. O argumento central é que tais sanções ensejam uma relação obrigacional e não penal. Para defender seu argumento – contrário ao pensamento predominante no momento – a autora discorre sobre a natureza jurídica da multa-sanção aplicada em decorrência de julgamento de contas, bem como do ressarcimento ao erário.

Na sequência, a professora Cynara Mariano trata da boa-fé e do direito adquirido como obstáculos ao ressarcimento ao erário diante da rescisão de sentenças judiciais. Basicamente, o argumento da professora é que é incabível a devolução mesmo que assim disponha o art. 46 da Lei nº 8.112/1990. É que a boa-fé de quem recebe o pagamento (amparado em decisão judicial) e o direito adquirido são garantias constitucionais a serem observadas pelos órgãos da administração pública, especialmente pelos órgãos de controle, não devendo o princípio da legalidade estrita sobrepor-se a direitos e garantias fundamentais.

A revista traz 20 artigos, o que não nos permite tecer comentários sobre todos. Mas destaco ainda o trabalho da professora Julianna Vasconcelos e de Juliana Rodrigues, que trata da competência dos tribunais de contas estaduais para julgar contas dos prefeitos que também atuam como ordenadores de despesa. Para tanto, além de uma análise sobre a natureza jurídica das cortes de contas, as autoras analisam as posições doutrinárias e jurisprudenciais, concluindo favoravelmente à tese de que as contas dos prefeitos que atuam como gestores públicos devem ser julgadas pelos tribunais de contas.

Vários trabalhos mereceriam comentários, mas a limitação de espaço só me permite destacar ainda o trabalho de Flávio Toledo, que defende que a permuta entre dotações orçamentárias de mesma categoria não é transposição, remanejamento ou transferência de recursos orçamentários, de Rafael Barroso, sobre federalismo fiscal no Brasil, que traz uma série de análises e dados relevantes, de Antônio França da Costa, que trata da importante figura do fiscal de contratos públicos. Merecem certamente a leitura e a reflexão muitos dos trabalhos aqui apresentados, todos tratando de temas candentes para a administração pública, como o princípio da publicidade, a Lei de Responsabilidade Fiscal, o controle na execução orçamentárias, os contratos administrativos e suas alterações, a certidão de regularidade previdenciária, o suprimento de fundos e até o desenvolvimento de uma metodologia para seleção de amostras de contratos de obras públicas, apenas para citar alguns.

Agradecemos os autores pelo envio dos artigos e as inúmeras manifestações de apoio e elogio à revista. Críticas construtivas também são bem-vindas.

Conselheiro Edilberto Carlos Pontes Lima

Editor da Revista Controle

pontes.lima@uol.com.br

SUMÁRIO

O orçamento público e o público

Fernando Rezende.....12

Da aplicação das sanções de multa e ressarcimento ao Erário pelos Tribunais de Contas e de sua transmissibilidade aos sucessores do gestor público falecido

Maria Cecília Borges.....19

A boa-fé e o direito adquirido como obstáculos ao ressarcimento ao Erário diante da rescisão de sentenças judiciais: o caso dos planos econômicos

Cynara Monteiro Mariano.....30

A competência dos Tribunais de Contas estaduais acerca do julgamento das contas dos prefeitos que exercem a função de ordenadores de despesa

Juliana Silva Rodrigues / Julianna Vasconcelos de Alcântara.....47

Permuta entre dotações de mesma categoria não é transposição, remanejamento, nem transferência de recursos orçamentários

Flavio C. de Toledo Jr.....70

Federalismo fiscal no Brasil: o impacto das transferências orçamentárias na desconcentração de receitas entre as esferas de governo

Rafael Mendes Cunha Barroso.....79

Aspectos gerais sobre o fiscal de contratos públicos

Antônio França da Costa.....106

A divulgação do aviso de edital de pregão em jornal de grande circulação: cotejo entre o princípio da publicidade e a interpretação do Art. 4º, inc. I, da Lei 10.520/02

Bruno Gameiro Martins.....130

A contribuição da lei de responsabilidade fiscal na gestão pública

Aline Antunes Martins / Heitor Romero Marques.....146

Clima organizacional e sua influência na satisfação dos servidores do Tribunal de Contas do Ceará

Anízia Procópio Martins.....171

Controle na execução orçamentária municipal: principais irregularidades apuradas em municípios cearenses Anny Kariny Feitosa / Fabiana Helcias Oliveira / Francisco Gennison Vales Lins Thiago Avelino da Silva.....	190
Alteração de contratos administrativos: estudo sobre vícios nos aditamentos aos contratos administrativos Eber dos Santos Chaves.....	212
Certidão de regularidade previdenciária e déficit atuarial dos regimes próprios de previdência social dos municípios cearenses: do caos previdenciário das entidades previdenciárias municipais no estado do Ceará Francisco Wilson Ferreira da Silva / Rafael Gonçalves Maciel de Deus.....	235
Aquisição de materiais de informática por suprimento de fundos: uma visão técnica Roosevelt dos Santos Figueiredo.....	254
A construção da democracia brasileira na perspectiva da participação dos atores sociais na elaboração das leis orçamentárias Ana Paula de Oliveira Gomes.....	265
Breves considerações sobre administração municipal Marcos Antônio Martins.....	287
O comprometimento da receita corrente líquida com as despesas com pessoal evidenciado no Relatório de Gestão Fiscal dos anos de 2010 a 2012 – um estudo aplicado ao município de Maranguape Taissa Castro Ximenes Ávila / Francisco Nelson de Andrade Figueiredo.....	300
Tecnologia da informação, governabilidade e democracia Leonarda do Vale Feitosa e Castro.....	325
O fiscal do contrato Simone Aparecida Pelegrini.....	331
Metodologia para seleção de amostras de contratos de obras públicas (jurisdicionados) utilizando a programação linear – aplicativo Solver André Mainardes Berezowski.....	338

O orçamento público e o público

Fernando Rezende¹

Resumo

O orçamento público desperta baixo interesse público, revela pesquisa recentemente conduzida pela Escola Brasileira de Administração Pública (Ebape)/FGV. Não que o público desconheça a importância desse instrumento, mas a baixa credibilidade e a falta de compreensão sobre sua linguagem e dos meios de acesso à informação são decisivos para explicar o baixo interesse. Apenas setores organizados da sociedade e que têm interesses específicos sobre as decisões é que se mobilizam para entender e influenciar as decisões de gasto público. Como resultado, 60% dos brasileiros desconhecem o orçamento público e, daqueles que conhecem, apenas 4,3% informam conhecer bem a matéria.

Palavras-chaves: orçamento público; sociedade; tributos.

Abstract

The public budget down arouses public interest, reveals recent research conducted by the Brazilian School of Public Administration (Ebape) / FGV. Not that the public unaware of the importance of this instrument, but the low credibility and lack of understanding of their language and the means of access to information are crucial to explain the low interest. Only organized sectors of society and who have specific interests of the decisions is that mobilize to

¹Professor da Ebape/FGV. Foi presidente do IPEA.

understand and influence the decisions of public spending. As a result, 60% of Brazilians are unaware of the public budget, and those who know, only 4.3% reported knowing the subject well.

Keywords: public budget; society; taxes.

Introdução

Inúmeros estudos sobre o orçamento público têm sido produzidos recentemente por entidades públicas, instituições de pesquisa e especialistas na matéria. O foco desses estudos varia de acordo com seus objetivos e com a diversidade de abordagens possíveis. Invariavelmente, entretanto, eles ressaltam a perda de importância do orçamento enquanto instrumento de planejamento, de controle do gasto público e de revelação das prioridades adotadas nas decisões sobre a utilização dos recursos compulsoriamente extraídos da população por via da tributação. Para muitos, o orçamento se transformou em uma peça de ficção.

As explicações para os problemas apresentados pelo orçamento no Brasil variam conforme a orientação adotada pelo analista. Uns atribuem ao enrijecimento do orçamento a causa principal de sua anemia; outros destacam a falta de transparência como o seu principal pecado. Terceiros denunciam o encurtamento do horizonte temporal como fator preponderante da perda de qualidade do gasto. A lista de problemas inclui ainda o conflito entre os poderes Executivo e Legislativo, a ineficácia dos mecanismos de avaliação e a baixa qualidade da gestão pública como razões importantes para o desgaste que o orçamento público sofreu ao longo do tempo.

Curiosamente, apesar do realce que o assunto adquiriu nos meios de comunicação em função de denúncias sobre a ausência de controle sobre o crescimento do gasto, que impede a redução dos impostos exigidos para financiá-los, é muito baixo o interesse que o orçamento desperta nos cidadãos brasileiros, conforme revela uma pesquisa inédita promovida pelo Programa de Estudos Fiscais da EBAPE e recém-concluída. É claro que essa falta de interesse poderia ser intuída em razão do desgaste sofrido pelo orçamento, mas faltava comprová-la. Disso, e das demais evidências colhidas pela pesquisa junto a distintos setores da sociedade brasileira, resultam significativas lições para as

lideranças políticas nacionais e para um amplo debate sobre a importância de uma profunda reforma orçamentária.

O baixo interesse revelado pela pesquisa não significa que o público desconhece a importância do orçamento. É a ausência de credibilidade, acompanhada da dificuldade de compreensão que decorre do hermetismo da linguagem e da falta de transparência do orçamento que concorrem para o desinteresse. A isso, somam-se o difícil acesso a informações e o pouco conhecimento dos meios para obtê-las. Com isso, o custo de participação torna-se muito alto e contribui para distanciar o público do orçamento.

O interesse cresce e passa a justificar um maior envolvimento com o tema quando interesses particulares estão envolvidos. Assim, setores organizados, com maior capacidade de mobilização e recursos para disporem de assessoria especializada, se esforçam para influenciar nas decisões de gasto, o que não ocorre com a grande maioria da população que não dispõe dos meios necessários para tanto.

O orçamento público, como o nome sugere, deve ser um instrumento importante de fortalecimento da democracia e de promoção do desenvolvimento da economia e do bem-estar social. Devolver credibilidade ao orçamento e criar condições para que os cidadãos brasileiros possam participar do processo de elaboração e execução do orçamento deve ser um objetivo importante a ser perseguido. Os principais resultados da pesquisa em tela são adiante resumidos.

1. Como o público vê o orçamento?

Os dados são contundentes. A maioria dos entrevistados (45%) declara que apenas ouviu falar do orçamento, e 13% deles informam que nunca ouviram falar a respeito. Portanto, quase 60% dos cidadãos brasileiros não têm conhecimento do orçamento. E da parcela restante apenas 4,3% dizem conhecê-lo bem.

É claro que essa situação muda quando se toma em conta o nível de escolaridade e a renda dos entrevistados, mas, ainda assim, o número daqueles com escolaridade média que informam não ter conhecimento do orçamento

(cerca de 57%) não é muito diferente dos que têm escolaridade inferior a 8 anos, e um terço dos cidadãos com curso superior declara desconhecer o orçamento.

O baixo conhecimento se reflete nas respostas à pergunta que solicita aos entrevistados enumerar as três ideias que vêm à cabeça quando a palavra orçamento é pronunciada. Na primeira rodada, 27% declaram não ter qualquer ideia a respeito do orçamento; 24% associam o orçamento a gastos, cerca de 15% a serviços públicos e 8% a impostos. Adicionadas as respostas às outras duas rodadas, a associação do orçamento a gastos é feita por 40% dos entrevistados e a impostos e serviços públicos por 30%. É interessante observar a diferença entre gastos e impostos na primeira resposta colhida na entrevista, que estaria refletindo a dificuldade que o cidadão enfrenta para avaliar o tamanho da carga tributária que suporta em face da complexidade do sistema tributário brasileiro.

É certo que o nível de escolaridade afeta os resultados; a total falta de noção a respeito do orçamento é muito maior nos cidadãos que possuem um baixo nível de escolaridade. Mais de 70% daqueles que têm menos de oito anos de escolaridade declaram ter nenhuma ideia sobre o orçamento. De outra parte, é bem maior entre os que possuem escolaridade média, ou superior, a associação do orçamento com a corrupção e os serviços públicos – em torno de 30%. E só naqueles com escolaridade superior, gastos e impostos são igualmente percebidos como aspectos do orçamento.

2. Conhecimento e interesse

O conhecimento e a noção que os cidadãos têm do orçamento são baixos, mas e o interesse? O conhecimento é baixo porque não há interesse, ou há outras razões para isso?

De acordo com os resultados da pesquisa, a falta de interesse não é a principal explicação para o desconhecimento. Apenas 1/5 dos entrevistados declara não ter qualquer interesse nos gastos do governo e nos impostos que são cobrados para financiá-los. O interesse é maior no caso dos impostos: 40% dos cidadãos declaram ter muito interesse nos impostos e apenas 23% dizem o mesmo com respeito aos gastos. Informações complementares obtidas em

reuniões com grupos focais indicam que os cidadãos reconhecem que o peso dos impostos não tem uma contrapartida adequada sob a forma de prestação de serviços públicos.

A manifestação de interesse também cresce com a escolaridade – 70% dos que têm curso superior declaram ter grande interesse nos impostos e pouco menos da metade informa o mesmo com respeito aos gastos.

O índice de interesse nos impostos é coerente com a declaração desse grupo com respeito ao conhecimento do orçamento, o que indicaria que os cidadãos que possuem um nível mais elevado de escolaridade relacionam mais fortemente o orçamento a impostos do que a gastos. Cabe acrescentar que este resultado reflete principalmente a percepção do grupo que reúne empregadores, empresários e profissionais liberais, o único que registra um grau de interesse em impostos e gastos semelhantes ao indicado acima.

A análise da relação entre conhecimento e interesse no orçamento público permite agrupar os cidadãos em quatro categorias: com conhecimento e com interesse; com conhecimento e sem interesse; sem conhecimento e com interesse; e sem conhecimento e sem interesse. Como vimos que o interesse se relaciona diretamente com o grau de escolaridade, de modo geral o primeiro grupo congrega os cidadãos com escolaridade superior (56% dos que têm curso superior) e está fortemente representado pelos empresários e profissionais liberais.

Na outra ponta, dos sem interesse e sem conhecimento no orçamento, estão predominantemente os que têm baixa escolaridade (pouco menos de $\frac{3}{4}$ dos que têm menos de oito anos). Mas é interessante observar que é expressivo o percentual de entrevistados com escolaridade acima da média que declaram ter conhecimento mas não interesse (cerca de 28%) e que é ainda maior a parcela dos que estão abaixo da escolaridade média que têm interesse mas não conhecimento (55%).

Tais resultados sugerem que o espaço que a mídia vem dedicando ao debate sobre a carga tributária nos últimos anos concorre para destacar o conhecimento e o interesse dos cidadãos que têm maior escolaridade, especialmente empresários e profissionais liberais, no orçamento, que são também os que têm maior acesso a essas matérias. Sugerem, de outra parte, que o desconhecimento sobre o peso dos impostos que suportam contribui para explicar o interesse, mas o desconhecimento que dos cidadãos de menor

escolaridade a respeito do orçamento.

Contudo, o acesso aos meios de comunicação não é a única explicação para que os cidadãos não conheçam o orçamento; $\frac{3}{4}$ deles informam não procurar se informar a esse respeito e embora esse percentual seja menor no caso dos que têm nível superior de escolaridade, cerca da metade destes também não buscam se informar sobre o orçamento. É claro que esse resultado seria esperado para o grupo que declarou não ter interesse no orçamento, mas, mesmo entre aqueles que têm, a procura por informações é insignificante entre os que têm interesse, mas não conhecimento – apenas 20% dos que se enquadram nesta categoria o fazem. E a maioria dos que têm interesse e conhecimento (55%) também despreza a busca por informações.

A principal explicação para a contradição apontada vem da resposta à pergunta sobre a dificuldade em compreender o orçamento. Mais de 70% dos entrevistados, inclusive os com escolaridade superior, declaram ter dificuldade em compreender o orçamento, o que dificulta o acompanhamento do orçamento e a fiscalização dos governantes.

3. O orçamento e a política

A forma como a mídia aborda o orçamento, com particular interesse em difundir matérias que abordam escândalos relacionados a desvio de verbas e à malversação de recursos, é refletida nas respostas fornecidas à pergunta que procura captar a percepção dos cidadãos com respeito a quais interesses predominam nas decisões que tratam de impostos e gastos. De modo geral, é grande a percepção de que os interesses dos políticos têm um peso mais importante, opinião essa que é particularmente clara no grupo de entrevistados com escolaridade maior do que oito anos, que têm maior acesso a jornais e revistas especializadas. Mais de $\frac{2}{3}$ desse grupo destacam o interesse dos políticos, no caso dos impostos e mais da metade afirma o mesmo para o caso dos gastos. Mas mesmo aqueles cuja escolaridade é inferior a oito anos indicam que os interesses dos políticos predominam nas decisões que se referem a impostos (mais de 50% das respostas) e rivalizam em importância com os interesses da população no que diz respeito a gastos (cerca de 45% em ambos os casos).

A percepção de que a política predomina no orçamento público se manifesta ainda no fato de $\frac{3}{4}$ dos entrevistados concordarem com a proposição de que o governo define o que vai gastar pensando mais nas próximas eleições do que no futuro do país. Contraditoriamente, entretanto, não existe disposição para mudar essa realidade mediante o uso do voto. Cerca de apenas 40% dos cidadãos declaram ter sempre em consideração os impostos e os gastos na hora de votar e 30% deles pensam nisso nunca ou raramente.

Provavelmente a contradição apontada deve-se à percepção de que o orçamento não traduz a realidade, pois 80% dos entrevistados acreditam que existe uma grande diferença entre os gastos que o orçamento público contempla e o que de fato ocorre.

Considerações finais

As evidências colhidas na pesquisa suscitam questões interessantes que devem ser objeto de novas investigações sobre o tema:

- a) Por que o reconhecimento da importância do orçamento não se traduz na busca por conhecimento e informação? É mero descaso, ou o reconhecimento de que o orçamento não traduz o que de fato é gasto?
- b) Por que os meios de comunicação não atribuem maior importância à divulgação do orçamento?
- c) Por que os tributos têm posição mais elevada nos itens que despertam o interesse dos cidadãos?
- d) Qual a importância de estudos e análises periódicos voltados para a transparência orçamentária?

Da aplicação das sanções de multa e ressarcimento ao Erário pelos Tribunais de Contas e de sua transmissibilidade aos sucessores do gestor público falecido

Maria Cecília Borges¹

Resumo

Defende-se, no presente trabalho, que tanto a sanção de ressarcimento ao erário quanto a sanção de multa aplicadas pelos Tribunais de Contas, transmitem-se aos sucessores *causa mortis* do gestor público falecido, nos limites do patrimônio transferido, notadamente em razão do caráter obrigacional de referida condenação. Demonstra-se que a premissa invocada por aqueles que defendem que, em julgamentos proferidos pelos Tribunais de Contas, a sanção de multa “não ultrapassaria a pessoa do condenado”, é equivocada, já que embasados em dispositivos de eminente natureza penal. Demonstra-se ainda que o que ora se defende certamente confere efetividade aos comandos e preceitos constitucionais.

Palavras-chaves: multa; Tribunal de Contas; sucessores; gestor público falecido

¹ Mestre em direito administrativo pela Universidade Federal de Minas Gerais. Membro da Associação Nacional do Ministério Público de Contas. Procuradora do Ministério Público junto ao Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais.

Abstract

The present article demonstrates that the sanctions of penalty and recovery to Public Treasury, applied from the Audit Courts, are transferred to the successors 'causa mortis' of public administrator decedent, limited to the wealth transferred, especially because of the heritable obligation of the sanctions. The mistaken premise that the sanction doesn't pass from 'the person of the convict' is based on penal dispositives, which is wrong. The defense that it is done in this article is based on constitutional precepts, and imputes force and effectivity to constitutional principles.

Keywords: penalty; Audit Courts; successors; public administrator decedent

Sumário

Introdução – 1. Natureza da multa-sanção aplicada em decorrência do julgamento de contas – 2. Transmissibilidade da multa aos sucessores *causa mortis* nos limites do patrimônio transferido – 3. Transmissibilidade do dever de ressarcimento ao erário aos sucessores *causa mortis* nos limites do patrimônio transferido – 4. Conclusão – 5. Referências.

Introdução

Apresentar-se-á a tese da transmissibilidade das sanções aplicadas pelos Tribunais de Contas, de multa e de ressarcimento ao erário, aos sucessores *causa mortis* do gestor público falecido. Isso porque os precedentes que afastam tal transmissão, na verdade, fundamentam-se em dispositivos constitucionais que ostentam natureza eminentemente penal, ao passo que as sanções aplicadas ensejam uma relação obrigacional, e não penal.

Para tanto, serão desenvolvidos os tópicos específicos sobre as sanções de multa e de ressarcimento ao erário cominadas pelos Tribunais de Contas, destacando-se interpretação do dispositivo constitucional invocado. Far-se-ão também considerações acerca da natureza das sanções imputadas aos gestores públicos, e, em decorrência disso, da natureza das normas aplicáveis e das

relações jurídicas que daí se formem.

Ao final, foi concluído que a tese aqui defendida atende aos preceitos e princípios constitucionais, notadamente aos da eficiência e ao poder-dever de controle externo dos Tribunais de Contas, com apresentação de fundamentos acerca da indispensabilidade da função exercida por estes órgãos de controle por excelência, a cujas funções não podem renunciar, garantindo-se a efetividade necessária e esperada da atuação fiscalizadora e controladora das Cortes de Contas.

1. Natureza da multa-sanção aplicada em decorrência do julgamento de contas

Tradicionalmente, tanto a doutrina pátria (CAVALCANTI, 2013) quanto o Tribunal de Contas da União – TCU – (AC-0021-06/01-P; AC-0089-04/03-P, 2012), com base no disposto no inciso XLV do art. 5º da Constituição Federal de 1988 – CF/88 –, têm sustentado que a multa-sanção, cuja cominação se dá como repressão ao gestor que tenha suas contas julgadas como irregulares ou rejeitadas pelos Tribunais de Contas, não pode ultrapassar a “pessoa do condenado”, não sendo transmitida aos sucessores *causa mortis*. Contudo, a norma que se depreende do retrocitado dispositivo constitucional possui natureza penal.

Assim, em razão da natureza penal de que se reveste o dispositivo constitucional citado – art. 5º, inciso XLV –, não poderia ser aplicada à multa-sanção cominada pelos tribunais de contas, já que essa se reveste de natureza administrativa. Além disso, além da natureza administrativa da sanção de multa, o dever que daí decorre de seu pagamento possui natureza obrigacional. Nesse sentido, incide não sobre a pessoa, mas sobre o patrimônio do gestor público a quem a sanção se aplica. Nesse sentido, lapidar é a lição de Mauro Aguiar (2006):

O princípio da intransmissibilidade da pena consta de dispositivo nitidamente da esfera penal. Por sua vez, o poder de sancionar atribuído ao TCU nitidamente não pode ser considerado como pertencente à esfera penal *stricto sensu*. E, no que se refere às penalidades de multa, é inapropriado o atual entendimento

jurisprudencial de conferir-lhes um “colorido quase penal”, tornando obrigatório que sua aplicação observe as mesmas regras do processo penal. Isso porque os institutos em que se encontram previstas as competências atribuídas ao TCU para aplicar multas têm natureza administrativa, no que tange a seus aspectos cíveis.

Dessa feita, é possível concluir que a multa-sanção aplicada no âmbito do Tribunal de Contas possui caráter obrigacional, motivo pelo qual recai sobre o patrimônio – e não sobre a pessoa – do gestor contra quem é dirigida.

2. Transmissibilidade da multa aos sucessores causa mortis nos limites do patrimônio transferido

Inicialmente, vale notar que o falecimento do gestor responsável pela prestação de contas não obsta à imprescindível emissão de parecer prévio por parte dos Tribunais de Contas, nas contas do chefe do Executivo.

Nesse sentido, tem-se julgado do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais – TCE/MG (2013):

O Tribunal Pleno, em sessão realizada no dia 12.12.12, decidiu que o falecimento do gestor não obsta a continuidade do exame das contas anuais pelo TCEMG, considerando a emissão de parecer prévio um compromisso inafastável, instrumento imprescindível ao controle social. Em 28.02.12, o relator, Cons. Cláudio Couto Terrão, ao examinar a Prestação de Contas Municipal sob comento, pugnou pela extinção do processo, sem resolução de mérito, em razão do falecimento do responsável pelas contas de governo. Na ocasião, a matéria foi afetada ao Tribunal Pleno, uma vez que o entendimento expendido nos autos contrariava o parecer exarado na Consulta n.490.442. Na sessão de 12.09.12, o Cons. José Alves Viana solicitou vista dos autos. Posteriormente, em 07.11.12, em sede de retorno de vista, apresentou parecer divergente daquele defendido pelo relator, ao afirmar que o falecimento do prestador não acarreta a extinção do processo de prestação de contas, que transcende os

limites de uma ótica personalíssima, havendo apenas a exclusão do gestor falecido da relação processual e o prosseguimento da análise do mérito pelo Tribunal. Diante da divergência, o Cons. Eduardo Carone Costa pediu vista dos autos, trazendo na sessão plenária de 12.12.12 novo posicionamento sobre a questão. Inicialmente, lembrou que o tema já foi discutido na Consulta n. 490.442, tendo sido adotado o posicionamento de que “em caso de falecimento do Chefe do Executivo Municipal, a Câmara deve atender à disposição constitucional mencionada, ou seja, julgar as contas do Prefeito. Saliente-se, no entanto, que deve ser preservado o direito de defesa do responsável pelas contas do Município, nos termos do artigo 5º, LV, da Constituição Federal, e em caso de seu falecimento, sem que tenha apresentado suas alegações acerca dos fatos constantes do processo de prestação de contas, é necessário que se dê vista do mesmo a seus sucessores”. Aduziu que o entendimento firmado à época deve ser mantido, pois a emissão de parecer prévio não está voltada para a atuação pessoal do administrador, mas visa à avaliação do alcance e a repercussão dos atos de governo no decorrer de determinado exercício financeiro, razão pela qual a ocorrência de falecimento do gestor público responsável não constitui óbice à fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial exercida pelo TCEMG. Constatou ser adequada a continuidade do processo, não sendo possível o Tribunal esquivar-se do exame das contas do Chefe do Poder Executivo, já que o destinatário da prestação de contas é o Poder Legislativo, nos termos do art. 71 da CR/88 e dos arts. 73, II e 74, da CE/89. Asseverou, sob o prisma da contabilidade pública, ser de grande relevância não só que o governante saiba acerca das variações das contas públicas, mas também, e principalmente, que a sociedade tenha acesso às contas que pertencem a ela mesma. Entendeu que, mesmo no caso de óbito do Chefe do Executivo, é relevante a demonstração, perante a sociedade, dos aspectos orçamentários, patrimoniais, financeiros e operacionais evidenciados nos registros contábeis. Inferiu que, ao sopesar a necessidade de divulgação das contas,

a possível dificuldade de coletar elementos defensivos e o prejuízo que possivelmente adviria de um eventual julgamento desfavorável a alguém já falecido, há que se entender pela indisponibilidade do interesse público. [...] O voto foi aprovado, vencido em parte o Cons. José Alves Viana, no ponto exposto acima, e o Cons. Cláudio Couto Terrão e Cons. Mauri Torres, que entenderam pela extinção do processo de prestação de contas, sem resolução de mérito, em razão do falecimento do responsável pelas contas de governo. [grifos nossos]

Nessa linha de raciocínio, forçoso então é reconhecer que, caso ocorra o falecimento do gestor, este deve ser substituído por seus sucessores nos processos que contra ele ainda tramitem nos Tribunais de Contas.

E, em assim sendo, os sucessores *causa mortis* deverão suportar, nos limites do patrimônio a eles transmitido, tanto a eventual condenação de ressarcimento ao erário quanto as multas que venham a ser aplicadas, em razão do caráter obrigacional que ostentam.

Solução diversa não poderia ser dada, já que se trata do mesmo patrimônio, que, durante toda a vida do gestor, foi apto a responder por essa multa, não perdendo tal condição com a morte do agente, uma vez que conjunto de direitos e obrigações não se extingue juntamente com seu detentor.

Ademais, é preciso ter em conta que a multa-sanção não possui como único destinatário o responsável pela prática dos atos apurados pela Corte de Contas, já que esta cumpre, a um só tempo, a finalidade de estimular seu destinatário a não reincidir na conduta irregular por ele praticada, bem como de evitar, pelo exemplo, que atos dessa mesma natureza sejam praticados por outros agentes públicos. Diante disso, “[...] não se pode afirmar [...] que o fato de a multa eventualmente subsistir após o óbito do responsável não tenha finalidade adequada” (AGUIAR, 2006).

Ademais, a hermenêutica fundante da presente tese tem como base a efetividade e eficácia dos comandos constitucionais, notadamente os princípios constitucionais da eficiência – CF/88, art. 37, *caput* –, da economicidade – CF/88, art. 70, *caput* – e o poder-dever de controle externo, função extraída diretamente da Carta Federal e que se trata da razão própria de ser dos

Tribunais de Contas, estes, órgãos constitucionais que têm seu arcabouço normativo estruturado pelo próprio poder constituinte (BRITTO, 2012, p. 9), tanto no plano da função que exerce como no plano de suas competências, atribuições e do regime jurídico dos seus agentes.

O controle é função estatal própria, desenvolvida por Poderes do Estado e por órgãos especializados, como os Tribunais de Contas. O controle ou fiscalização é a função típica, definidora e justificadora da própria existência dessas Cortes, extraída diretamente da Constituição Federal de 1988. Sendo assim, a função de controle externo, emanada diretamente da Constituição Federal e confiada aos Tribunais de Contas, é indelegável, irrenunciável e insuscetível de mitigação por intermédio de legislação infraconstitucional.

3. Transmissibilidade do dever de ressarcimento ao erário aos sucessores *causa mortis* nos limites do patrimônio transferido

Deve-se registrar ainda ser possível que o Tribunal de Contas determine o ressarcimento ao erário, com base no art. 37, § 5º, c/c o art. 71, VIII, da CF/88, em casos em que haja dano. Tal dispositivo do art. 37, por si só, já prevê a possibilidade de serem impetradas ações de ressarcimento em razão de atos ilícitos que causem prejuízo ao erário, inclusive ressaltando a imprescritibilidade de tais ações.

Também a Constituição Estadual de Minas Gerais de 1989 – CEMG/89 –, em seu art. 76, III, determina que ao Tribunal de Contas compete fixar a responsabilidade de quem tiver dado causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que tenha resultado prejuízo ao Estado ou à entidade da administração indireta.

No mesmo sentido, muitas das leis orgânicas dos Tribunais de Contas estaduais conferem competência ao Tribunal de Contas para apurar “irregularidade de que resulte dano ao erário estadual ou municipal”. Com base na mesma previsão constitucional citada acima, do art. 5º, inciso XLV, configura-se a transmissibilidade do dever de reparar o dano aos herdeiros, no limite do patrimônio do administrador falecido.

Segundo Benjamin Zymler, o julgamento das contas do gestor público se desdobra em duas naturezas, sendo elas os exames da responsabilidade civil e da responsabilidade administrativa, o que, no primeiro caso, resulta a

obrigação de ressarcir os cofres públicos dos prejuízos causados. Nos termos do autor (ZYMLER, 2009, p. 236):

[...] A essa dimensão da responsabilidade do gestor público aplicam-se as diretivas gerais delineadas na Constituição Federal e no Código Civil, para os atos ilícitos que imponham prejuízos às pessoas em geral (responsabilidade extracontratual).

Observa-se, por exemplo, que o processo de julgamento de contas pelo TCU, em regra, alcançará os sucessores de administrador falecido, visto que a eles estende-se a obrigação de reparar o prejuízo apurado, até o limite do patrimônio transferido na sucessão, consoante explicita o inciso XLV do art. 5º da Constituição Federal. Tal orientação foi expressamente acolhida pela Lei nº 8.443/1992, em seu art. 5º, inciso VIII.

Desse modo, é indiscutível a obrigação de ressarcimento ao erário dos prejuízos causados pelo desvio de verbas públicas, bem como a transmissibilidade desta aos sucessores *causa mortis*, nos limites do patrimônio do responsável.

Por fim, pode-se inclusive sustentar que a obrigação dos sucessores de arcar com as sanções aplicadas, tanto de multa quanto de ressarcimento ao erário, encontra fundamento no inciso XLV do art. 5º da CF/88, valendo, nesse sentido, conferir seus exatos termos (BRASIL, 2013): “art. 5º: [...] XLV – nenhuma pena passará da pessoa do condenado, podendo a *obrigação de reparar* o dano e a decretação do perdimento de bens ser, nos termos da lei, estendidas aos sucessores e contra eles executadas, até o limite do valor do patrimônio transferido;” [grifos nossos]

Ora, não está dito pelo texto constitucional que a *obrigação de reparar* o dano seja apenas o dano ao erário, já que tal reparação decorre tanto da condenação ao pagamento de multa como da condenação ao ressarcimento de débito imputado ao gestor público. Assim, também diante da interpretação literal e sistemática do texto constitucional, é cabível e perfeitamente defensável a tese da transmissibilidade das sanções de multa e ressarcimento aos sucessores do gestor público falecido.

Assim, a interpretação que embasa a presente tese se funda na

efetividade e eficácia dos preceitos constitucionais, notadamente os princípios constitucionais da eficiência – CF/88, art. 37, *caput* –, da economicidade – CF/88, art. 70, *caput* – e o poder-dever de controle externo, função extraída diretamente da Carta Federal e que se trata da razão própria da existência jurídico-constitucional dos Tribunais de Contas no Estado Democrático Brasileiro.

Conclusão

À guisa de conclusão, entendeu-se que os sucessores *causa mortis* se tornam responsáveis, nos limites do patrimônio transferido, tanto pela multa aplicada ao gestor em função de contas rejeitadas ou julgadas irregulares, quanto pela determinação de ressarcimento ao erário. O fundamento da aplicação de referidas sanções é, notadamente, o caráter obrigacional de referidas prestações.

Demonstrou-se, ainda, que a premissa invocada por aqueles que defendem que, em julgamentos proferidos pelos Tribunais de Contas, a sanção de multa “não ultrapassaria a pessoa do condenado”, é equivocada, já que embasados em dispositivos de eminente natureza penal. O mesmo dispositivo constitucional, como visto, dá margem à interpretação ora defendida no presente trabalho.

Por fim, verifica-se que a tese defendida neste artigo jurídico tem o condão de conferir efetividade aos comandos e preceitos constitucionais, notadamente aos princípios constitucionais da eficiência, da economicidade e do poder-dever de controle externo, função extraída diretamente da Carta Federal e que se trata da razão própria de ser dos Tribunais de Contas. Como órgãos constitucionais, os Tribunais de Contas têm seu arcabouço normativo estruturado pelo poder constituinte, tanto no plano da função que exerce como no plano das suas competências, atribuições e regime jurídico dos seus agentes.

O controle é função estatal própria, desenvolvida por Poderes do Estado e por órgãos especializados, como é o caso dos Tribunais de Contas. O controle ou fiscalização é a função típica, definidora e justificadora da própria existência dessas Cortes, extraída diretamente da Constituição Federal de 1988. Sendo assim, a função de controle externo, emanada diretamente da Constituição

Federal e confiada aos Tribunais de Contas, é indelegável, irrenunciável e insuscetível de mitigação por intermédio de legislação infraconstitucional e, nesse sentido, atende aos preceitos constitucionais a tese ora defendida.

Referências

AGUIAR, Mauro da Motta. A possibilidade de aplicação de multas pelo Tribunal de Contas da União, e a permanência de sua validade, no caso de gestores ou responsáveis que venham a falecer. In: SOUSA JUNIOR, José Geraldo de. (Org.). **Sociedade democrática, direito público e controle externo**. Brasília: Tribunal de Contas da União, 2006.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. **Presidência da República**. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm>. Acesso em: 28 fev. 2013.

_____. **Tribunal de Contas da União**. AC-0021-06/01-P. Brasília, DF. Disponível em: <www.tcu.gov.br>. Acesso em: 23 fev. 2012.

_____. **Tribunal de Contas da União**. AC-0089-04/03-P. Brasília, DF. Disponível em: <www.tcu.gov.br>. Acesso em: 23 fev. 2012.

BRITTO, Carlos Ayres. O regime constitucional dos Tribunais de Contas. **Revista Diálogo Jurídico**, Salvador, CAJ - Centro de Atualização Jurídica, v. I, nº. 9, dezembro, 2001. Disponível em: <<http://www.direitopublico.com.br>>. Acesso em: 26 jan. 2012.

_____. O regime constitucional dos Tribunais de Contas. In: SOUZA, Alfredo José de *et al.* **O novo tribunal de contas: órgão protetor dos direitos fundamentais**. 3. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

CAVALCANTI, Augusto Sherman. **O processo de contas no TCU: o caso de gestor falecido**. Disponível em: <<http://portal2.tcu.gov.br/portal/pls/portal/docs/769536.PDF>>. Acesso em: 28 fev. 2013.

MEDAUAR, Odete. **Direito administrativo moderno**. 13.ed. São Paulo: Revista dos Tribunais. 2009.

MINAS GERAIS. **Constituição do Estado de Minas Gerais**. Belo Horizonte: Líder, 2006. 216 p.

_____. **Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**. Prestação de Contas Municipal n. 685.606, j. 12.12.12. Informativo de Jurisprudência n. 82. Disponível em: <<http://www.tce.mg.gov.br/Informativo-de-Jurisprudencia-n-82.html/Noticia/1111620493&a=noticias#1>>. Acesso em: 27 maio 2013.

SILVA, José Afonso da. **Curso de direito constitucional positivo**. 22.ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

ZYMLER, Benjamin. **Direito administrativo e controle**. 2. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2009. p. 236.

A boa-fé e o direito adquirido como obstáculos ao ressarcimento ao Erário diante da rescisão de sentenças judiciais: o caso dos planos econômicos

Cynara Monteiro Mariano¹

Resumo

O presente artigo aborda algumas situações sujeitas legalmente ao dever de reposição ao Erário, dentro do exercício do controle da Administração Pública. Propõe-se a enfrentar, especialmente, o aparente dever de ressarcimento de parcelas remuneratórias usufruídas pelos administrados em virtude de decisões judiciais posteriormente desconstituídas por ação rescisória, como ocorreu na cena política e jurídica brasileira nos casos célebres envolvendo os sucessivos planos econômicos. Contudo, ao lado do poder-dever do exercício das atividades de controle, fundamentado, na espécie, no art. 46 da Lei Federal n.º 8.112/1990, o artigo confronta a aplicação da lei e a força retroativa do juízo rescisório com o princípio da boa-fé e a garantia do direito adquirido, para demonstrar que a devolução de valores percebidos em razão de sentenças judiciais rescindidas vai de encontro aos ditames constitucionais.

Palavras-chaves: Controle da Administração Pública. Ressarcimento ao Erário. Boa-fé.

1 Pós-doutora em Direito Econômico pela Universidade de Coimbra, Doutora em Direito Constitucional pela Universidade de Fortaleza, Mestre em Direito Público pela Universidade Federal do Ceará e Professora Adjunta da UFC.

Abstract

This article discusses some situations legally subject to the obligation of reimbursement to the Public Treasury, within the control exercise of the Public Administration. It proposes to especially deal with the apparent duty of reimbursement of remuneratory installments enjoyed by the administered due to court decisions later deconstituted by rescission action, as it happened under the Brazilian political and juridical scenario in the famous cases involving the successive economic plans. However, besides the power-duty exercise of the control activities, based, on the species, in art. 46 of Federal Law n° 8.112/1990, the article confronts the law enforcement and the retroactive strength of the rescission judgment with the principle of good faith and guarantee of the acquired right, to demonstrate that the reimbursement of amounts received due to rescinded judicial sentences goes against the constitutional principles.

Keywords: Public Administration Control. Reimbursement to the Public Treasury. Good faith.

Introdução

No cenário das lides envolvendo a Fazenda Pública, tem sido comum nos últimos tempos certa polêmica em torno da eficácia do juízo rescisório que desconstitui decisão judicial passada em julgado, que garantira a percepção de parcelas remuneratórias a servidores públicos, a título de reajuste salarial e reposição de perdas decorrentes da implantação de sucessivos planos econômicos (Bresser, URP/89, Collor etc.).

Mais propriamente, discute-se se a rescisão de muitos desses julgados, motivada por mudanças posteriores de entendimento dos tribunais (do Supremo Tribunal Federal, em particular), que afastaram o direito à percepção de tais verbas pelos servidores, além de acarretar a supressão da parcela remuneratória, tem como efeito a restituição de todas as importâncias recebidas em virtude da decisão judicial rescindida.

O entendimento sustentado pelos órgãos de controle e defesa

fazendários, que advogam a devolução dos valores, aparentemente encontra fundamento no caput e no parágrafo 3º do art. 46 da Lei Federal n.º 8.112/90 (Estatuto dos Funcionários Públicos Civis da União). No entanto, parece certo que a melhor exegese do direito, nessa situação, não deve cingir-se apenas à vinculação do administrador público a um mandamento infraconstitucional, muito menos à conclusão de que a eficácia da rescisão, em todo e qualquer caso, produz necessariamente efeitos retroativos.

Essa situação, retratada no presente estudo, demanda o exame da compatibilidade do art. 46 da Lei nº 8.112/90 (e, portanto, da aplicação da estrita legalidade) com os direitos e garantias fundamentais, pois tanto a legalidade quanto a aparente força retroativa da rescisão da sentença judicial passada em julgado, encontram obstáculos no princípio da boa-fé e na garantia do direito adquirido.

A importância dessa análise reside no fato de que a lógica interpretativa aplicada ao caso dos planos econômicos também pode ser empregada a todas as situações em que os beneficiários de verbas remuneratórias, em virtude de decisão judicial posteriormente rescindida ou até mesmo reformada, são impelidos a devolvê-las ao Erário por ação dos sistemas de controle interno ou de controle externo da Administração Pública. Segundo as considerações feitas neste estudo, em tais situações a boa-fé dos beneficiários ou a garantia constitucional do direito adquirido também impedem o ressarcimento.

1. O aparente confronto entre o dever de ressarcimento ao Erário e o princípio da boa fé e a garantia do direito adquirido

Segundo reza o art. 70 do texto constitucional:

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.

Conforme a redação do citado dispositivo constitucional, e seguindo uma das tradicionais classificações da doutrina administrativista, o controle

dos atos administrativos quanto ao posicionamento do órgão controlador pode ser interno ou externo. Interno quando o agente controlador integra o próprio órgão ou entidade da Administração Pública que é objeto do controle. Externo quando o controle é exercido por um agente ou poder que não integra a Administração Pública, caracterizando-se tal espécie de controle quando realizado, portanto, pelo judiciário e pelo legislativo, nesse último caso, com o auxílio dos Tribunais de Contas.

Ou, como também sintetiza Odete Medauar (2013, p. 423):

Quando o agente controlador integra a própria Administração, está-se diante de um controle interno, exercido pela própria Administração sobre seus órgãos e suas entidades da Administração indireta. Se o controle é efetuado por órgão, ente ou instituição exterior à estrutura da Administração, qualifica-se como controle externo, situando-se nesta espécie o controle realizado por instituições políticas, por instituições técnicas e por instituições precipuamente jurídicas.

A redação do caput do art. 70 da Constituição Federal de 1988 ainda diz mais. Ele estabelece ampla abrangência do controle, podendo revestir-se de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial, no que tange aos aspectos da legalidade, legitimidade, economicidade, aplicação das subvenções e renúncia de receitas.

A legalidade se refere ao controle da obediência das normas pelo responsável fiscalizado, verificando o cumprimento das formalidades e preceitos previstos na ordem jurídica positiva. A legitimidade é um conceito mais amplo, que ultrapassa a simples verificação das formalidades legais, dizendo respeito a valores, princípios e fins que regem a ação administrativa (MILESKI, 2003, p. 249). Já a economicidade pressupõe uma avaliação qualitativa entre os custos e os resultados, isto é, um exame comparativo entre os meios mais adequados para se atender às necessidades públicas e à razoabilidade dos custos.

Logo, como bem se observa, o controle pode ter por fundamento esses três aspectos essenciais. É precisamente no que tange à legalidade que reside o caso do dever de ressarcimento ao Erário de parcelas remuneratórias percebidas pelos administrados por força de decisão judicial rescindida, pois

a justificativa legal encontra assento no caput e § 3º do art. 46 da Lei Federal nº 8.112/90 com redação da Medida Provisória nº 2.225-45, de 04.09.2001:

Art. 46. As reposições e indenizações ao erário, atualizadas até 30 de junho de 1994, serão previamente comunicadas ao servidor ativo, aposentado ou ao pensionista, para pagamento, no prazo máximo de trinta dias, podendo ser parceladas, a pedido do interessado.

§1º - O valor de cada parcela não poderá ser inferior ao correspondente a dez por cento da remuneração, provento ou pensão.

§2º - Quando o pagamento indevido houver ocorrido no mês anterior ao do processamento da folha, a reposição será feita imediatamente, em uma única parcela.

§3º - Na hipótese de valores recebidos em decorrência de cumprimento a decisão liminar, a tutela antecipada ou a sentença que venha a ser revogada ou rescindida, serão eles atualizados até a data da reposição.

Extrai-se das disposições legais acima que o dever de reposição ao Erário se deve a duas situações: a ocorrência de uma falha administrativa ou a existência de uma decisão judicial que perdeu a validade ou eficácia. Em ambas as situações, a lei preconiza que é dever do servidor público restituir à Administração Pública os valores percebidos indevidamente.

Por sua vez, é também poder-dever dos agentes públicos a aplicação da lei, no caso, para corrigir a situação de percepção remuneratória supostamente indevida por servidores públicos, podendo ser acionado o sistema de fiscalização, tanto na sua modalidade de controle interno ou externo, como faculta o art. 70 da CF/88, em sua parte final.

Na hipótese do controle externo, destaca-se a possibilidade de atuação dos Tribunais de Contas, tanto pelo uso da competência genérica constante do inciso X do art. 71 da CF/88 (“sustar, se não atendido, a execução de ato impugnado, comunicando a decisão à Câmara dos Deputados e ao Senado Federal”), do qual decorre a regra legal mais específica prevista no art. 5º, inciso II, da Lei 8.443/92 (Lei Orgânica do Tribunal de Contas da União):

Art. 5º A jurisdição do Tribunal abrange:

I - Omissis;

II - aqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte dano ao erário.

O art. 5º da LOTCU, como se sabe, enuncia a abrangência da jurisdição da Corte de Contas. Seu inciso II, mais especificamente, amplia o universo de atuação do Tribunal para alcançar também aqueles que, sem serem responsáveis por atos de gestão, provocarem fato ou situação ensejadora de perda, extravio ou outra irregularidade que resulte em dano ao Erário.

Essa competência do TCU no uso da função denominada “corretiva” autoriza a defesa genérica da Fazenda, incluindo, além da sustação de atos, as ações de indenização e, no nosso entender, as ações de ressarcimento fulcradas no art. 46 da Lei 8.112/90, relativa à situação dos servidores públicos que perceberam verbas remuneratórias por força de decisão judicial posteriormente rescindida.

Contudo, no exemplo dos planos econômicos, as medidas de ressarcimento ao Erário foram tomadas, na sua grande maioria, pelos órgãos de controle interno da Administração Pública Federal, os quais passaram a determinar o desconto parcelado dos valores percebidos indevidamente pelos servidores, na folha de pagamento, imediatamente à entrada em vigor da Medida Provisória n.º 2.225-45, de 04.09.2001, que conferiu a redação atual do art. 46 da Lei 8.112/90.

Essa atitude generalizada no âmbito da Administração Pública Federal provocou o ingresso profuso de ações judiciais, individuais e coletivas, as quais findaram por ser acolhidas pelos órgãos judiciários, sob o entendimento de que a devolução de parcelas remuneratórias percebidas por força de decisão judicial rescindida viola a coisa julgada, o direito adquirido e a boa-fé, mesmo diante da superveniência de entendimento em sentido contrário pelo Supremo Tribunal Federal.

De fato, o direito fundamental à coisa julgada traduz-se como garantia processual de inegável importância à estabilidade da ordem jurídica, que estaria em constante insegurança se os pronunciamentos do Poder Judiciário não adquirissem a imutabilidade e a indiscutibilidade, perpetuando-se indefinidamente os litígios e a instabilidade das relações jurídicas.

Uma vez albergados pela *res judicata*, mesmo após a desconstituição da sentença pelo juízo rescisório, os servidores públicos incorporaram definitivamente em seu patrimônio jurídico o direito de permanecer com as verbas remuneratórias já usufruídas em decorrência dos reajustes e perdas oriundas da implantação dos planos econômicos, produzindo a rescisão da sentença, nesse caso, efeitos somente para o futuro. Assim, é legítima a suspensão do pagamento dos reajustes, mas ilegítima a devolução das importâncias já usufruídas.

Isso porque a aquisição desse direito, na maior parte dos casos submetidos à análise judicial, ocorreu antes da alteração do parágrafo 3º do art. 46 da Lei nº 8.112/90, pela Medida Provisória nº 2.225-45 de 04 de setembro de 2001. Consumado ou adquirido o direito à percepção da remuneração com o acréscimo dos reajustes decorrentes dos planos econômicos, não pode posteriormente, por rescisão de decisão judicial e com respaldo em alteração posterior de lei por medida provisória, esse direito sofrer abalo com a imposição de restituição ao Erário.

Essa conclusão afronta as garantias fundamentais do art. 5º, inciso XXXVI, da Constituição Federal de 1988. A vinculação dos agentes públicos ao comando legal constante do parágrafo 3º do art. 46 da Lei nº 8.112/90 não pode se sobrepor aos ditames constitucionais, como alerta, com inteira propriedade, Ingo Wolfgang Sarlet (2001, p. 327):

(...) a vinculação aos direitos fundamentais significa que os órgãos administrativos devem executar apenas as leis que àqueles sejam conformes, bem como executar estas leis de forma constitucional, isto é, aplicando-as e interpretando-as em conformidade com os direitos fundamentais. A não invalidação (sic) destes postulados poderá, por outro lado, levar à invalidação judicial dos atos administrativos contrários aos direitos fundamentais, problema que diz com o controle jurisdicional dos atos administrativos...

Desta feita, se de acordo com o princípio da legalidade administrativa, o administrador está vinculado à lei em sentido estrito, com muito mais razão – a supremacia constitucional – sua atuação também se encontra vinculada às normas constitucionais, notadamente àquelas que veiculam os direitos e garantias fundamentais, dentre as quais se destacam o direito adquirido e a coisa julgada.

A tese de obediência à legalidade, portanto, não autoriza a ação de ressarcimento ao Erário nessa situação.

Por outro lado, também não assiste melhor razão à tese de que a devolução dos valores percebidos pelos servidores públicos encontraria fundamento na teoria da invalidação dos atos administrativos, mais precisamente na concepção de que a invalidação dos atos nulos possui efeitos *ex tunc*, uma vez que a situação de que se cuida não trata de nulidade, mas de anulabilidade, a qual, uma vez proclamada, opera efeitos apenas prospectivos.

Isto é, a percepção das verbas remuneratórias só pode ser reputada indevida após a rescisão da sentença passada em julgado. Antes disso, sua fruição é legítima, eis que amparada em decisão proferida pelo Poder Judiciário, cujas decisões, diferentemente das proferidas pela Administração Pública e pelas Cortes de Contas (à exceção, talvez, das decisões proferidas nos processos de contas)², fazem coisa julgada.

Essa eficácia *ex nunc* da rescisão é entendimento que vem sendo pacificado na doutrina pátria, sepultando o antigo dogma da nulidade absoluta da lei ou do ato normativo declarados inconstitucionais, como se pode observar pelo magistério de José Carlos Barbosa Moreira (1998, p. 194-195):

A decisão que, no *iudicium rescindens*, acolhe o pedido de rescisão da sentença é, como se disse, constitutiva. Ensino tradicional, muito difundido entre nós, atribui às sentenças constitutivas eficácia apenas *ex nunc* (223), com ressalva de expressa disposição legal em contrário. Uma vez que inexistente no Código tal disposição, ter-se-ia de concluir que a anulação da sentença, no *iudicium rescindens*, embora a faça desaparecer daí em diante, não a apaga no passado. Levando o raciocínio às últimas consequências, forçoso seria convir que sempre subsiste todo e qualquer efeito da sentença rescindida, cuja produção remonte ao lapso de tempo anterior à rescisão.

Em obra de nossa autoria, intitulada *Controle de Constitucionalidade e Ação Rescisória em Matéria Tributária* (2006), foi abordado que a atribuição de efeitos prospectivos ao juízo rescisório, especialmente nos casos em que

² Conferir, nesse sentido, estudo de Jacoby Fernandes (1996, p. 39-71), que, após distinguir as decisões proferidas em processos de contas daquelas relativas a outros processos de controle externo, conclui que somente os processos de contas podem ensejar a constituição de coisa julgada.

a retroatividade opera contra o cidadão, seria a interpretação mais harmônica com a ontologia da Constituição e a gênese dos direitos fundamentais. Essa atribuição de efeitos *ex nunc* ao juízo rescisório é, também, a medida que mais realiza o princípio da proporcionalidade, tendo em vista que impede a afronta aos direitos e garantias fundamentais do cidadão e, ao mesmo tempo, autoriza a desconstituição, para o presente e futuro, de situações lesivas ao Erário.

Tudo isso porque, como afirma Bonavides (2002, p. 22), “as Constituições existem para o homem e não para o Estado; para a sociedade e não para o Poder”. Segundo a ontologia do constitucionalismo, associada à ideia de limites ao poder ou de juridicização do poder, o sentido da Constituição, ao estabelecer os direitos e garantias fundamentais, foi o de proteger o cidadão contra as investidas do Estado. Se o “erro”, então, é da Administração Pública ou da Justiça, pouco importa. A retroatividade não pode operar contra o cidadão, especialmente quando ele age de boa-fé e quando implica em devolução de verbas alimentares.

Veja-se, a propósito, o seguinte aresto do Superior Tribunal de Justiça:

ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL - MILITAR - PENSÃO ESPECIAL DE EX-COMBATENTE - RECEBIMENTO EM VIRTUDE DE TUTELA ANTECIPADA POSTERIORMENTE CASSADA - RESTITUIÇÃO AO ERÁRIO DOS VALORES INDEVIDAMENTE PAGOS - VERBA DE NATUREZA ALIMENTAR - IMPOSSIBILIDADE - VIOLAÇÃO DO ART. 97 DA CARTA MAGNA - DESCABIMENTO.

1. O STJ tem adotado o posicionamento de que não deve haver ressarcimento de verbas de natureza alimentar, como as decorrentes de benefícios previdenciários, recebidas em virtude de antecipação de tutela, posteriormente revogada.

2. O princípio da irrepetibilidade das prestações de caráter alimentício e a boa-fé da parte que as recebeu por força de decisão judicial obstam a devolução das quantias auferidas.

3. Decidida a questão jurídica sob o enfoque da legislação federal, sem qualquer juízo de incompatibilidade vertical com a Constituição Federal, é inaplicável a regra da reserva de plenário prevista no art. 97 da Carta Magna.

4. Agravo regimental não provido.

(Segunda Turma, AgRg no AREsp 28008 / SC, Rel. Ministra Diva Malerbi, DJe 19/03/2013).

Assim, outro obstáculo que serve de anteparo à força retroativa da rescisão e à vinculação do agente público à lei é inegavelmente o princípio da boa-fé. No caso dos planos econômicos, os servidores públicos perceberam os reajustes e as diferenças remuneratórias em virtude de decisão judicial que passou em julgado, e não na ilegalidade. Perceberam as verbas na confiança e na certeza de que seu comportamento era legítimo, já que assim o fora declarado pelo Poder Judiciário.

Essa condição do comportamento segundo a boa-fé afasta o dever de ressarcimento ao Erário até mesmo em face de ato praticado pela própria Administração Pública, motivado pela errônea ou má aplicação da lei, como demonstram os acórdãos do Superior Tribunal de Justiça a seguir, que espelham o entendimento que felizmente restou vencido nos Tribunais:

ADMINISTRATIVO. AGRAVO REGIMENTAL. SERVIDORES PÚBLICOS. ERRÔNEA INTERPRETAÇÃO LEGAL POR PARTE DA ADMINISTRAÇÃO. DEVOLUÇÃO. VALORES RECEBIDOS INDEVIDAMENTE. BOA-FÉ. IMPOSSIBILIDADE.

Firmou-se o entendimento, a partir do julgamento do REsp 488.905/RS por esta Quinta Turma, no sentido da inviabilidade de restituição dos valores pagos erroneamente pela Administração em virtude de desacerto na interpretação ou má aplicação da lei, quando verificada a boa-fé dos servidores beneficiados. Agravo regimental desprovido.

(Quinta Turma, AgRg no REsp 612101/RN, Rel. Ministro Felix Fischer, DJ 01.07.2005, p. 599).

RECURSO ESPECIAL. APELAÇÃO EM MANDADO DE SEGURANÇA. SERVIDOR APOSENTADO. VALORES PAGOS A MAIOR PELA ADMINISTRAÇÃO. ART. 46 DA LEI 8.112/90. BOA-FÉ DO BENEFICIÁRIO. RESTITUIÇÃO. INVIABILIDADE.

1. Consoante recente posicionamento desta Corte Superior de Justiça, é incabível o desconto das diferenças recebidas indevidamente pelo servidor, em decorrência de errônea interpretação ou má aplicação da lei pela Administração Pública, quando constatada a boa-fé do beneficiário. Precedentes.

2. Recurso desprovido.

(Quinta Turma, REsp 645165/CE, Rel. Ministra Laurita Vaz, DJ 28.03.2005 p. 307).

ADMINISTRATIVO. REAJUSTES SALARIAIS EFETUADOS INDEVIDAMENTE PELA ADMINISTRAÇÃO. RESTITUIÇÃO DOS

VALORES RECEBIDOS DE BOA-FÉ. INVIABILIDADE. RECURSO DESPROVIDO.

I - O Superior Tribunal de Justiça vinha se manifestando no sentido de que a Administração Pública, após constatar que estava procedendo erroneamente o pagamento de valores, podia efetuar a correção do ato administrativo, de forma a suspender tal pagamento, bem como proceder ao desconto das diferenças recebidas indevidamente pelo servidor.

II - Em recente julgado a Eg. Quinta Turma, revendo o posicionamento anterior, entendeu que diante da presunção de boa-fé no recebimento de gratificação pelo servidor, incabível é a restituição do pagamento efetuado erroneamente pela Administração. Precedente.

III - Agravo interno desprovido.

(Quinta turma, AgRg no REsp 675260/CE, Rel. Ministro Gilson Dipp, DJ 07.03.2005 p. 338).

RECURSO ESPECIAL. ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. SERVIDORES. GRATIFICAÇÃO. RECEBIMENTO INDEVIDO EFETUADO PELA ADMINISTRAÇÃO POR SUA RESPONSABILIDADE. BOA-FÉ NO RECEBIMENTO. RESTITUIÇÃO DOS VALORES. DESCONTO EM FOLHA. INVIABILIDADE.

Ante a presunção de boa-fé no recebimento da Gratificação em referência, descabe a restituição do pagamento indevido feito pela Administração em virtude de errônea interpretação ou má aplicação da lei.

Recurso desprovido.

(Quinta turma, REsp 488905/RS, Rel. Ministro José Arnaldo da Fonseca, DJ 13.09.2004 p. 275).

Sobre a matéria, o Tribunal de Contas da União já sumulou entendimento, como se pode observar pela redação do verbete nº 235:

Os servidores ativos e inativos, e os pensionistas, estão obrigados, por força de lei, a restituir ao Erário, em valores atualizados, as importâncias que lhes forem pagas indevidamente, mesmo que reconhecida a boa-fé, ressalvados apenas os casos previstos na Súmula nº 106 da Jurisprudência deste Tribunal.

Por sua vez, a Súmula 106 do TCU, ao contemplar a exceção do dever de reposição ao Erário, excepcionou os casos de percepção de verbas segundo a boa-fé dos administrados:

O julgamento, pela ilegalidade, das concessões de reforma, aposentadoria e pensão, não implica por si só a obrigatoriedade da reposição das importâncias já recebidas de boa-fé, até a data do conhecimento da decisão pelo órgão competente.

Neste mesmo sentido é o teor da Súmula nº 34 da Advocacia-Geral da União: “Não estão sujeitos à repetição os valores recebidos de boa-fé pelo servidor público, em decorrência de errônea ou inadequada interpretação da lei por parte da Administração Pública”.

Obviamente, os casos acima somente se aplicam, para efeito de afastar o ressarcimento ao Erário, quando o erro da própria Administração Pública ocorre por equivocada interpretação da lei, não alcançando, portanto, as hipóteses de meros erros de procedimento ou de sistema, diante dos quais a percepção das verbas pelos servidores já não pode ser entendida como de boa-fé:

ADMINISTRATIVO E PROCESSUAL CIVIL. SERVIDOR PÚBLICO.
RESSARCIMENTO
AO ERÁRIO. POSSIBILIDADE.

1. O STJ firmou o entendimento de que “quando a Administração Pública interpreta erroneamente uma lei, resultando em pagamento indevido ao servidor, cria-se uma falsa expectativa de que os valores recebidos são legais e definitivos, impedindo, assim, que ocorra desconto dos mesmos, ante a boa-fé do servidor público” (Resp 1.244.182/PB, submetido a regime do artigo 543-C do CPC e da Resolução 8/STJ).

2. Todavia, *in casu*, o que aconteceu foi simplesmente erro no Sistema de Pagamentos do Ministério da Fazenda, e não interpretação errônea do texto legal. O Tribunal *a quo* expressamente registrou: “(...) o que houve, na verdade, foi um equívoco do Sistema de Pagamentos, do Ministério da Fazenda que, uma vez constatado, obriga a Administração Pública a saná-lo e a buscar a restituição da situação dos envolvidos ao seu *status quo ante*”.

3. Agravo Regimental provido.

(STJ, Segunda Turma, AgRg no REsp 1278089 / RJ, Rel. Min. Herman Benjamin, DJe 15/02/2013).

Por fim, vale ainda ressaltar que no direito pátrio a via da ação rescisória, nos termos do art. 485 do Código de Processo Civil, é o único remédio processual existente para desconstituir sentenças passadas em julgado, de

modo que, no exemplo dos planos econômicos, não cabe aqui a tese de que as ações de ressarcimento ao Erário são imprescritíveis, devendo-se respeitar o prazo decadencial de dois anos para a rescisória.

No entanto, este tema não é pacífico, sendo clássica na doutrina a bipolaridade de entendimentos. Há duas teses: a primeira, minoritária, entende que as ações de ressarcimento do patrimônio público são imprescritíveis, *ex vi* do art. 37, § 5º da Constituição Federal:

Art. 37. A Administração Pública direta e indireta de qualquer dos Poderes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios obedecerá aos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte:

(...)

§ 5.º 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 (grifos nossos).

Essa interpretação é adotada, entre outros, por José Afonso da Silva (2003, p. 653):

Se a Administração não toma providência à sua apuração e à responsabilização do agente, a sua inércia gera a perda do seu *ius persecuendi*. É o princípio do art. 37, § 5.º que dispõe: (...). Vê-se, porém, que há uma ressalva ao princípio. Nem tudo prescreverá. Apenas a apuração e a punição do ilícito, não, porém, o direito da Administração ao ressarcimento, à indenização, do prejuízo causado ao erário. É uma ressalva constitucional e, pois, inafastável, mas, por certo, destoante dos princípios jurídicos, que não socorrem quem fica inerte (*dormientibus non succurrit ius*). Deu-se assim à Administração inerte o prêmio da imprescritibilidade na hipótese considerada.

No mesmo sentido, Celso Antônio Bandeira de Mello (2006, p. 995):

(...) por força do art. 37, § 5º, da Constituição Federal, são imprescritíveis as ações de ressarcimento por ilícitos praticados por qualquer agente, servidor ou não, que causem prejuízo ao erário.

Já a segunda corrente sustenta que há prazo prescricional, possuindo algumas variantes. A primeira delas entende que o prazo seria de 20 anos na vigência do Código Civil de 1916 e de 10 anos na vigência do novo Código Civil de 2002. Outra entende que se aplica o prazo previsto no art. 54 da Lei nº 9.784/1999 (Processo Administrativo Federal), ou seja, de cinco anos. Uma terceira corrente faz analogia com os créditos de natureza tributária, mas a mesma já foi afastada pela jurisprudência do STF que firmou entendimento de que os créditos da União decorrentes de acórdãos condenatórios do TCU ao ressarcimento ao Erário não possuem natureza tributária, mas de dívidas ativas ordinárias, prescrevendo assim no prazo do Código Civil (MS 21.468-CE, Rel. Min. Ilmar Galvão).

No nosso entender, a tese da imprescritibilidade das ações de ressarcimento ao Erário não possui sustento. O próprio comando constitucional do art. 37, § 5º, deixa claro que ela somente se aplicaria em se tratando de ressarcimento derivado de ato ilícito praticado por agente público, agindo nessa condição. Logo, em se tratando de ressarcimento derivado de atos praticados pelos administrados, ou mesmo de agentes públicos agindo nessa qualidade (de administrados e não de agentes), as respectivas ações prescrevem. O mesmo ocorre, obviamente, na ausência de ilicitude dos atos praticados.

Contudo, na situação específica analisada no decorrer deste trabalho não se aplicaria o prazo de prescrição do art. 54 da Lei nº 9.784/1999 ou os prazos previstos no Código Civil. Não se pode falar em ilicitude, visto que os servidores públicos perceberam as verbas remuneratórias por força de decisão judicial. E, uma vez que essa decisão judicial tenha passado em julgado, o prazo a se aplicar é o decadencial de 2 (dois) anos para o ajuizamento da ação rescisória.

Conclusão

Feitas estas breves digressões a respeito da cogência do dever de ressarcimento ao Erário de importâncias remuneratórias percebidas por servidores públicos em virtude de sentenças judiciais posteriormente rescindidas, conclui-se que as normas legais que servem de amparo à restituição – o caput e o § 3º do art. 46 da Lei n.º 8.112/90 – não podem ser aplicadas

pelos órgãos e setores de controle interno e externo da Administração Pública, uma vez que isso importaria em privilegiar a legalidade estrita em detrimento do princípio da boa-fé e da garantia do direito adquirido.

Em primeiro lugar, as ações de ressarcimento que visem impor aos administrados a reposição ao Erário são prescritíveis, devendo respeitar o prazo decadencial de dois anos para a ação rescisória, que é o único instrumento jurídico processual hábil a desconstituir a sentença judicial passada em julgado. Em segundo, ainda que o juízo rescisório determine a desconstituição da sentença, a rescisão não pode surtir efeitos retroativos. A supremacia constitucional determina, nesse caso, que se observe a boa-fé e a garantia do direito adquirido, especialmente em se tratando de restituição retroativa de verbas de natureza alimentar.

Desse modo, em que pese o dever de vinculação dos agentes públicos ao princípio da legalidade, e apesar da importância da prevenção e reparação dos danos ao Erário, a legalidade estrita não pode se sobrepor aos direitos e garantias fundamentais, desobrigando e desautorizando a ação do controle que vise à devolução de importâncias recebidas pelos administrados em virtude de decisões judiciais posteriormente rescindidas ou reformadas.

Referências

BONAVIDES, Paulo. **Curso de Direito Constitucional**. 12.^a ed. São Paulo: Malheiros, 2002.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão proferido no AgRg no AREsp 28008 / SC. Segunda turma, Rel. Ministra Diva Malerbi. **Diário da Justiça da União de 19/03/2013**.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão proferido no AgRg no REsp 612101/RN. Quinta Turma, Rel. Ministro Felix Fischer. **Diário da Justiça da União de 01.07.2005**.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão proferido no REsp 645165/CE. Quinta turma, Rel. Ministra Laurita Vaz. **Diário da Justiça da União de 28.03.2005**.

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão proferido no AgRg no REsp 675260/CE. Quinta Turma, Rel. Ministro Gilson Dipp. **Diário da Justiça da União de 07.03.2005.**

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão proferido no REsp 488905/RS. Quinta Turma, Rel. Ministro José Arnaldo da Fonseca. **Diário da Justiça da União de 13.09.2004.**

BRASIL. Superior Tribunal de Justiça. Acórdão proferido no AgRg no REsp 1278089 / RJ. Segunda turma, Rel. Min. Herman Benjamin. **Diário da Justiça da União de 15/02/2013.**

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. Limites à revisibilidade judicial das decisões dos Tribunais de Contas. Brasília: **Revista do Tribunal de Contas da União**, n.º 70, out/dez, 1996, p. 39-71.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Tribunais de Contas do Brasil – Jurisdição e Competências**. 2.ª ed. Belo Horizonte: Fórum, 2005.

FREITAS, Juarez. **O controle dos atos administrativos e os princípios fundamentais**. 3.ª ed. São Paulo: Malheiros, 2004.

MARIANO, Cynara Monteiro. **Controle de Constitucionalidade e Ação Rescisória em Matéria Tributária**. Belo Horizonte: Del Rey, 2006.

MEDAUAR, Odete. **Direito Administrativo Moderno**. 17.ª ed. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2013.

MELLO, Celso Antônio Bandeira. **Curso de Direito Administrativo**. 20.ª ed. São Paulo: Malheiros, 2006.

MILESKI, Hélio Saul. **O controle da gestão pública**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2003.

MIRANDA, Jorge. **Teoria do Estado e da Constituição**. Rio de Janeiro: forense, 2003.

MOREIRA, José Carlos Barbosa. **Comentários ao Código de Processo Civil**.

7.^a ed. Rio de Janeiro: Forense, 1998.

SARLET, Ingo Wolfgang. **A Eficácia dos Direitos Fundamentais**. 2.^a ed. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001.

SILVA, José Afonso da. **Curso de Direito Constitucional**. 22.^a ed. São Paulo: Malheiros, 2003.

A competência dos Tribunais de Contas estaduais acerca do julgamento das contas dos prefeitos que exercem a função de ordenadores de despesa

Juliana Silva Rodrigues¹
Julianna Vasconcelos de Alcântara²

Resumo

O Tribunal de Contas exerce, conjuntamente ao Poder Legislativo, o controle externo sobre a Administração Pública de acordo com o que rege a Constituição Federal de 1988. A Corte de Contas possui duas atribuições principais, que são a apreciação das contas do Chefe do Poder Executivo através de parecer prévio e o julgamento dos ordenadores de despesa. Pelo princípio da simetria federativa, o Tribunal de Contas Estadual possui as mesmas atribuições do Tribunal de Contas da União. Permanece atualmente o questionamento jurisprudencial e doutrinário acerca da possibilidade do Tribunal de Contas Estadual exercer o julgamento das contas do Prefeito quando o mesmo agir como ordenador de despesa e, assim, contribuir ainda mais para o fortalecimento da democracia no país e para a proteção dos cofres públicos contra os administradores que agem alheios ao interesse público.

Palavras-chaves: Competência. Tribunal de Contas Estadual. Julgamento. Prefeito.

1 Graduada em Direito pela Universidade de Fortaleza (UNIFOR).

2 Mestra em Direito Público pela Universidade Federal do Ceará (UFC); Especialista em Direito (Direito e Desenvolvimento) e em Processo Tributário pela Universidade de Fortaleza (UNIFOR); Professora de graduação e pós-graduação de Direito Administrativo.

Abstract

The Audit Office exercises, jointly with the Legislative Power, the external control over the Public Administration in accordance with the Federal Constitution of 1988. The Audit Office has two major assignments, which are the examination of the accounts of the Head of the Executive Power through a preliminary opinion and the judgment of the authorizing expenditure. By the principle of federative symmetry, the State Audit Office has the same assignments of the Federal Audit Office. Currently remains the doctrinal and jurisprudential inquiry concerning the possibility of the State Audit Offices to exercise judgment over the accounts of a Mayor when he acts as an expenditure authorizing officer and, thus, further contribute to the strengthening of democracy in the country and for the preservation of the public safes against the administrators that act oblivious to the public interest.

Keywords: Competence. State Audit Office. Judgment. Mayor.

Introdução

O Tribunal de Contas, instituição antiga no cenário brasileiro, sempre apresentou celeuma tanto na seara jurídica quanto na natureza de suas decisões e na sua posição na estrutura da Federação, temas debatidos por doutrinadores e estudiosos do direito. O presente trabalho se propõe a enfrentar um novo o questionamento: O Tribunal de Contas dos estados tem competência para julgar as contas do Prefeito quando o mesmo é enquadrado como gestor e chefe do poder executivo? Ressaltando-se que esta situação ocorre normalmente em pequenos municípios onde o prefeito acumula as duas funções.

Sobre tal desídia, tramita no Supremo Tribunal Federal o Recurso Extraordinário nº 597362 RG/BA, no qual a questão foi considerada repercussão geral.

A pesquisa mostra-se de suma importância para toda a coletividade já que controlar os gastos públicos dos administradores e chefes do Executivo é essencial numa sociedade democrática.

Pra tanto, usou-se para compilar as informações a melhor doutrina e jurisprudência.

1. Breve histórico

A ideia de prestar contas remonta à Roma Antiga, época em que o tesouro romano era guardado, protegido e fiscalizado no Templo de Saturno. Entretanto, foi na Grécia, com a implantação da República, que floresceu o pensamento de controle financeiro. Contudo, no decorrer de anos, exigiu-se uma atividade de controle mais técnica e especializada.

Voltando-se para o Brasil, convém ressaltar que na época do Império não havia controle sobre as contas do Imperador, pois a sua vontade era sagrada. Dessa forma, somente com a implantação da República é que se cogitou numa instituição de controle. Em 1890, o ministro da Fazenda Rui Barbosa propugnou pela instituição do Tribunal de Contas como auxiliar do Legislativo e do Executivo, sendo editado o Decreto nº 966-A. Porém, o órgão ainda não existia de fato.

Apenas com a Constituição Federal de 1891 é que foi disciplinada sua criação e sua instalação, a qual ocorreu em 1893. A Corte de Contas tinha atribuições de liquidar os gastos públicos e verificar a legalidade dos mesmos antes de serem enviados ao Congresso. Desde então, a figura do Tribunal de Contas fez-se presente em todas as Constituições.

2. Posição do tribunal de contas na constituição federal de 1988

De acordo com a Carta Magna de 1988, o Brasil adotou o regime republicano e, conforme reza no art. 2º do Texto Constitucional: “São Poderes da União, independentes e harmônicos entre si, o Legislativo, o Executivo e o Judiciário”. Portanto, o Tribunal de Contas não é nem Poder, nem função. Ao examinar os Poderes Legislativo, Executivo e Judiciário, observa-se também que Tribunal de Contas não faz parte de suas estruturas internas.

Nosso país possui dois controles considerados principais: o controle interno e o externo. O interno se efetiva em cada Poder sobre seus próprios atos, de acordo com Maria Sylvania Zanella Di Pietro (2013, p. 779): “O controle interno é feito, normalmente, pelo sistema de auditoria que acompanha a exe-

cução do orçamento, verifica a legalidade na aplicação do dinheiro público e auxilia o Tribunal de Contas no exercício de sua missão institucional”.

A Constituição Federal menciona no art. 71 que o controle externo, a cargo do Congresso Nacional, será exercido com o auxílio do Tribunal de Contas. Segundo Fernanda Marinela (2013, p. 1017): “O controle externo é o que se realiza por órgão estranho à Administração responsável pelo ato controlado, criado por Lei ou pela Constituição Federal e destinado a tal tarefa”. Portanto, em matéria financeira, o controle externo de todos os Poderes será feito pelo Congresso e pelo Tribunal de Contas.

Ao analisar a expressão “auxiliado pelo Tribunal de Contas”, não se deve entender que tal instituição goza de inferioridade hierárquica, é funcionalmente subalterno ou age no mero campo da auxiliaridade. Sua existência é indispensável ao controle das contas públicas, assim como o Poder Legislativo. Marília Soares de Avelar Monteiro (2009, p. 29) ensina:

O Tribunal de Contas têm natureza de órgãos constitucionais dotados de autonomia administrativa e financeira sem qualquer relação de subordinação com os Poderes Executivo, Legislativo e Judiciário, tendo em vista que eles agem ora em colaboração com o Poder Legislativo, ora no exercício de competências próprias.

Portanto, prevalece o entendimento de que as Cortes de Contas são órgãos independentes de importância singular no controle externo dos Poderes no que se refere às contas públicas, uma vez que elaboram seu próprio regimento interno e gozam de autonomia administrativa e financeira, além de decidirem quanto a sua economia interna e seu pessoal.

3. O tribunal de contas e a transparência das contas públicas

Devido ao fato de que a Carta Constitucional instituiu o modelo republicano democrático para o Brasil, o Poder Político pertence ao povo, o qual deve dar legitimidade para que os governantes atuem em seu nome e façam a gestão da coisa pública para atender seus interesses.

Dessa forma, o Tribunal de Contas é de suma importância na democracia do País, uma vez que tem como função basilar informar ao povo como os representantes procedem com os recursos públicos. A fiscalização pela socie-

dade será mais eficaz e aumentará a transparência pública. Adverte Guilherme Augusto F. Fregapani e Ana Cristina Melo de Pontes Botelho (2012, p. 17):

A transparência pública é, pois, uma ação mais abrangente do que a simples divulgação de dados sobre a gestão pública. Nesse sentido, os órgãos e entidades devem observar aspectos qualitativos das informações divulgadas, a fim de permitir a efetiva participação do cidadão, visto que a gestão pública, ao tornar-se transparente, submete-se ao escrutínio, às críticas dos cidadãos que são, em última instância, aqueles que devem se beneficiar das políticas públicas.

O Tribunal de Contas tem a missão de assegurar e efetivar a fiscalização dos recursos públicos em benefício da coletividade como importante órgão efetivador e participativo da Lei nº 12.527/11, de 18 de novembro de 2011, denominada Lei de Acesso à Informação.

Pode-se afirmar que é o órgão que mais se aproxima do controle fiscalizador a que o povo faz jus, portanto, as funções atribuídas ao Tribunal de Contas não podem ser cerceadas por nenhum dos Poderes, já que o mesmo é fundamental para garantir a República e a Democracia.

4. O tribunal de contas da união, dos estados e dos municípios

O Tribunal de Contas da União, sediado no Distrito Federal, é composto por nove ministros, dos quais seis são escolhidos pelo Congresso Nacional e três pelo Presidente da República, a escolha feita pelo Chefe do Executivo Federal recairá sobre dois auditores e membros do Ministério Público junto ao Tribunal. Integram ainda o Tribunal três auditores concursados que deverão ser nomeados pelo Presidente.

A Constituição Federal de 1988 trata especificamente sobre as competências do Tribunal de Contas da União no art. 71 e ao observar o rol de suas atribuições constata-se o papel relevante que esse órgão desempenhará junto à sociedade no controle da gestão pública. Dentre as importantes tarefas executadas, tem-se no inciso I a apreciação de contas prestadas anualmente pelo Presidente da República e no inciso II o julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por valores e bens ligados ao Poder Público.

A Carta Maior trata do Tribunal de Contas da União dos arts. 70 a 74,

no que se refere ao Tribunal de Contas dos Estados e Municípios, o art. 75 dispõe:

As normas estabelecidas nesta seção aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios.

Parágrafo único. As Constituições estaduais disporão sobre os Tribunais de Contas respectivos, que serão integrados por sete Conselheiros.

Assim, os Tribunais de Contas Estaduais serão disciplinados pelas respectivas Constituições e passam a exercer atribuições semelhantes ao órgão federal dentro de sua esfera de atuação. Aplica-se no caso o princípio da simetria federativa.

O art. 1º da Constituição Federal afirma que o Brasil é uma República Federativa formada pela união indissolúvel dos Estados, Municípios e do Distrito Federal, já o art. 18 afirma que União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios são todos autônomos. Pela interpretação combinada destes dois artigos percebemos que os entes da federação possuem a capacidade de se auto-organizar, entretanto só podem fazê-lo nos limites da própria Carta Maior.

Portanto, os membros da federação podem se organizar normativamente seguindo a simetria da Constituição, ou seja, o Tribunal de Contas dos Estados e Municípios devem seguir o modelo de organização do Tribunal de Contas da União presente na Carta Maior, como entende Alexandre de Moraes (2008, p. 430):

Os Estados-membros, o Distrito Federal e os Municípios estão sujeitos, em matéria de organização, composição e atribuições fiscalizadoras de seus Tribunais de Contas, ao modelo jurídico estabelecido pela Constituição da República.

Também acerca do princípio da simetria federativa aplicado ao Tribunal de Contas Estadual, Leonardo dos Santos Macieira (2009, p. 51) argumenta:

Por força de disposição constitucional e observando o princípio da simetria, os Estados são obrigados a organizar seus Tribunais

segundo o modelo federal, ou seja, os Tribunais estaduais devem seguir o modelo de organização, composição e de fiscalização do Tribunal de Contas da União (TCU) detalhados na Constituição Federal de 1988, havendo, inclusive, julgados do STF nesse sentido.

O art. 31 § 1º da CF/88 estabelece que “o controle externo da Câmara Municipal será exercido com o auxílio dos Tribunais de Contas dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver”.

Os Tribunais de Contas estaduais, regra geral, têm jurisdição sobre o Estado e seus Municípios, exceto dos Municípios que tenham um Tribunal específico ou do Estado que possua um Tribunal de Contas dos Municípios, responsável pelas contas de todos os seus municípios.

Convém ressaltar que o § 4º do art. 31 do Texto Constitucional veda a criação de Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas Municipais, ficando apenas em vigor os já existentes.

É fundamental explicar que não há qualquer hierarquia entre o Tribunal de Contas da União e as Cortes estaduais e municipais. O Tribunal de Contas da União serve como base para a organização e o funcionamento dos demais Tribunais de Contas.

A análise técnica realizada pelo do Tribunal de Contas é dividida segundo os tipos de atos praticados pelos administradores dos recursos públicos em contas de governo e contas de gestão.

4.1. Prestação de contas de governo, parecer prévio do tribunal de contas

Estudar-se-á agora a modalidade de prestação de contas constante no inciso I do artigo 71 da Carta Magna, o qual rege que compete ao Tribunal de Contas apreciar as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias a contar de seu recebimento.

O inciso se refere à prestação de contas do governo, a qual consiste numa série de documentos, dentre eles, o ofício de encaminhamento da prestação de contas alusiva ao exercício em análise à Câmara Municipal; o balan-

ço geral da gestão compreendendo o balanço orçamentário, o balanço financeiro, o balanço patrimonial e a demonstração das variações patrimoniais; as cópias de leis e decretos de abertura de créditos adicionais; as cópias de contratos de operações de crédito e respectivas leis autorizativas, alusivas às cifras registradas no balanço geral; a norma que instituiu o órgão central do sistema de controle interno do poder executivo e que regulamentou o seu funcionamento; o relatório do órgão central do sistema de controle interno do Poder Executivo sobre a execução dos orçamentos; o cadastro do contador responsável pela elaboração do balanço geral do município; o quadro demonstrativo da aplicação em manutenção e desenvolvimento do ensino; o quadro demonstrativo das receitas destinadas e despesas realizadas pelo Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação – FUNDEB; o quadro demonstrativo da aplicação nas ações e serviços públicos de saúde; a relação dos restos a pagar inscritos e reinscritos discriminando os processados e não processados, os pagos e os cancelados no exercício, bem como os inscritos em exercícios anteriores e processados no exercício; a relação dos bens de natureza permanente, identificando os móveis, imóveis, industriais e semoventes, incorporados e baixados do patrimônio no exercício, observando-se ainda que, quando a baixa decorrer de alienação, deve ser identificado o número do processo licitatório e, em se tratando de bens imóveis, a respectiva lei autorizativa; a declaração da dívida ativa inscrita, cobrada e prescrita no exercício, especificando os valores alusivos aos créditos de natureza tributária e não tributária; e a comprovação de inscrição dos valores de dívida ativa não tributária.

Estes documentos deverão ser enviados às Cortes de Contas anualmente pelo Chefe do Poder Executivo nas esferas Federal, Estadual, Distrital e Municipal.

Após analisar documentação, o Tribunal de Contas elabora um parecer prévio não vinculante, o qual será posteriormente julgado pelo respectivo Poder Legislativo, ou seja, o Congresso Nacional, as Assembleias Legislativas e as Câmaras Municipais.

Este parecer prévio trata de uma análise financeira dos resultados globais anuais do exercício do administrador, os chamados atos de governo, ou atos políticos, de responsabilidade exclusiva do Chefe do Poder Executivo, praticados no período de janeiro a dezembro e finalizados em um balanço

geral, no qual consta uma análise dos investimentos gerais feitos nas áreas sociais, como por exemplo, na área da educação e saúde.

Como mencionado, o julgamento dessa prestação de contas é de competência exclusiva das Casas Legislativas, devendo o Tribunal emitir somente um parecer técnico de caráter opinativo, o qual poderá ser votado favoravelmente ou não. Trata-se de um julgamento político, ou seja, que não é feito por técnicos especializados.

4.2. Prestação de contas de gestão

A prestação de contas de gestão está elencada no inciso II do artigo 71 da Constituição Federal, no qual consta outra atribuição do Tribunal de Contas, a de 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.

A prestação de contas de gestão é resultado de uma análise técnica dos documentos enviados pelo administrador denominado ordenador de despesas, o qual, segundo o que dita o parágrafo 1º do art. 80 do Decreto-Lei nº 200, de 25 de fevereiro de 1967, é toda e qualquer autoridade de cujos atos resultarem emissão de empenho, autorização de pagamento, suprimento ou dispêndio de recursos da União ou pela qual esta responda. Portanto, o termo ordenador de despesa abrange toda e qualquer pessoa que seja encarregada de tais funções.

O ordenador de despesas enviará a documentação dos seus atos de gestão, referente ao período de mandato, a qual deve constar, dentre outros itens, o fluxo financeiro, ou seja, as movimentações das contas de sua responsabilidade, demonstrado através dos extratos bancários completos de todas as contas existentes, as licitações realizadas, as despesas efetuadas com dispensa ou inexigibilidade de licitação e os contratos assinados no período, o saldo remanescente no final do exercício, o processamento das fases da execução da despesa: empenho, liquidação e pagamento, os restos a pagar inscritos e as disponibilidades de caixa existentes no final do exercício, o cumprimento das normas legais referentes à gestão de pessoal (limites máximos e míni-

mos estabelecidos na legislação, encargos sociais, contratações temporárias, terceirização de mão de obra, o controle da gestão patrimonial referente ao tombamento de bens públicos e movimentação de material no almoxarifado), as alienações de bens móveis e imóveis, de acordo com lei autorizativa, obediência às normas de transparência fiscal com a comprovação de audiência pública e envio do relatório resumido da execução orçamentária e do relatório de gestão fiscal.

Convém destacar que a caracterização do administrador público como Chefe do Poder Executivo ou como ordenador de despesas é o que gera a séria divergência jurisprudencial e doutrinária acerca da respectiva competência do Tribunal de Contas para julgar as contas do seu exercício.

A importância do questionamento dos juristas e magistrados do país acerca da prestação de contas de gestão está no fato de ser esta a modalidade que receberá o julgamento técnico-jurídico da Corte de Contas, ou seja, o administrador terá suas contas julgadas como regulares quando estiverem totalmente de acordo com os princípios da legalidade, legitimidade e economicidade, com ressalva quando possuírem irregularidades de natureza apenas formal e não resultem dano ao erário, e como irregulares quando houver omissão no dever de prestar contas; grave infração a norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial; injustificado dano ao erário, decorrente de ato de gestão ilegal, ilegítimo ou antieconômico; ou quando houver desfalque, desvio de dinheiros, bens ou valores públicos (v. Art. 1º, §1º e 15 da Lei nº 12.509/95 – Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Ceará).

Entretanto, o julgamento de contas de gestão é uma decisão administrativa e poderá sempre ser revisto, já que uma das características da jurisdição brasileira é a sua unidade. De acordo com Jorge Ulisses Jacoby Fernandes (2009-2010, p. 6): “Parece uníssono entre nós – tanto no Direito Administrativo quanto no Processual, o entendimento de que o Brasil adota o sistema de jurisdição única, ou inglês, significando que somente o Poder Judiciário exerce a função jurisdicional”.

A Corte de Contas poderá aplicar ao responsável pelas irregularidades as sanções de multa, ressarcimento ao erário e nota de improbidade administrativa resultante de irregularidades insanáveis, a qual poderá acarretar a inelegibilidade do gestor. Conforme a Lei Complementar nº 64, de 18 de maio de

1990, art. 1º, alínea “g”, serão inelegíveis os que tiverem suas contas relativas ao exercício de cargos ou funções públicas rejeitadas por irregularidade insanável que configure ato doloso de improbidade administrativa, e por decisão irrecorrível do órgão competente, aplicando-se o disposto no inciso II do art. 71 da Constituição Federal, a todos os ordenadores de despesa, sem exclusão de mandatários que houverem agido nessa condição, redação esta dada pela Lei Complementar nº 135, de 2010, a denominada “Lei Ficha Limpa”.

5. Controle externo do tribunal de contas estadual

O Tribunal de Contas do Estado do Ceará foi criado pelo Decreto nº 124 em 20 de setembro de 1935 pelo então Governador Menezes Pimentel. No início do governo de Getúlio Vargas, o mesmo acabou sendo extinto, sendo substituído por uma espécie de Conselho Administrativo e retornando apenas em 1945. De acordo com Eduardo Fontes e Antônio de Pádua Saraiva Câmara (1985, p 26):

Em razão da extinção, os conselheiros ficaram em disponibilidade, os funcionários foram distribuídos por outras unidades administrativas, e a documentação recolhida ao Arquivo Público. Este hiato na vida da instituição perdurou por mais de seis anos, uma vez que, somente a 14.12.45, com os acenos da redemocratização do País, o Tribunal de Contas do Ceará renasceu.

Com relação a sua normatização e competência, o Tribunal de Contas Estadual, pelo princípio da simetria federativa, possui a mesma área de competência do Tribunal de Contas da União, conforme mencionado anteriormente.

A simetria também deve ocorrer para o Legislativo, como afirma Wremy Scliar (2009, p. 254):

Observa-se, por igual, que o disposto no artigo 70 é modelo obrigatório, em razão da simetria federativa adotada em 1988, para as Cartas Estaduais, ou seja, a fiscalização atribuída como dever-poder ao Congresso Nacional é também dever-poder das Assembleias Legislativas, Câmaras Municipais e à Câmara Legislativa do Distrito Federal.

Assim, o Tribunal de Contas do Estado possui as mesmas competências para apreciar as contas do Chefe do seu respectivo Poder Executivo e para julgar as contas dos ordenadores de despesa.

De acordo com o art. 76 da Constituição do Estado do Ceará, compete ao Tribunal de Contas: I - apreciar as contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado, mediante parecer prévio que deverá ser elaborado em sessenta dias, a contar do seu recebimento; II - julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público Estadual, e as contas daqueles que deram causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo à Fazenda Estadual. O §3º do mesmo artigo rege que as decisões do Tribunal de que resulte imputação de débito ou multa terão eficácia de título executivo.

O art. 1º, incisos I e III da Lei nº 12.509/95 – Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Ceará, de 06 de dezembro de 1995, repete as competências do TCE delineadas na Constituição Estadual e os arts. 4º e 5º delimitam a jurisdição do TCE e afirmam que o mesmo tem jurisdição própria e privativa, em todo o território estadual, sobre as pessoas e matérias sujeitas à sua competência.

Estão sujeitos à jurisdição do TCE: I – qualquer pessoa física, órgãos ou entidades que utilizem, arrecadem, guardem, gerenciem ou administrem dinheiro, bens e valores públicos ou pelos quais o Estado responda, ou que, em nome deste, assumam obrigações de natureza pecuniária; II – aqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte dano ao erário; III – os dirigentes ou liquidantes das empresas encampadas, sob intervenção ou que de qualquer outro modo venham a integrar, provisória ou permanentemente, o patrimônio do Estado ou de outra entidade pública estadual; IV – os responsáveis pelas contas estaduais das empresas ou consórcios interestaduais de cujo capital social o Estado participe, de forma direta ou indireta, nos termos de acordo, convênio ou ato constitutivo; V – os responsáveis por entidades dotadas de personalidade jurídica de direito privado que recebam contribuições para-fiscais e prestem serviço de interesse público ou social; VI – todos aqueles que lhe devam prestar contas ou cujos atos estejam sujeitos à sua fiscalização por expressa disposição de Lei.

Os arts. 6º e 7º afirmam que todas as pessoas relacionadas anteriormente estão sujeitas a prestar contas ao TCE e que, na prestação de contas enviada anualmente por elas ao Tribunal, devem constar todos os recursos orçamentários e extraorçamentários, geridos ou não pela unidade ou entidade administrativa respectiva. Por fim, no mesmo art. 7º consta que o Tribunal apreciará os processos individuais de responsabilidade dos gestores públicos antes de emitir parecer definitivo sobre as contas gerais e de gestão dos exercícios financeiros respectivos.

Os arts. 10, 14 e 15 tratam do julgamento de contas pelo TCE. Segundo o art. 10 a decisão em processo de tomada ou prestação de contas pode ser preliminar, definitiva ou terminativa: I – Preliminar é a decisão pela qual o Tribunal, antes de se pronunciar sobre o mérito das contas, resolve sobrestar o julgamento; ordenar a citação ou audiência dos responsáveis; determinar diligências necessárias ao saneamento do processo, ou impor multa por motivo de impropriedade ou qualquer outra falta de natureza formal ou, ainda, pela prática de ato de gestão ilegal, ilegítimo ou antieconômico que não seja de natureza grave e que não represente grande prejuízo ao Erário; II – Definitiva é a decisão pela qual o Tribunal julga as contas regulares, com ressalva ou irregulares; III – Terminativa é a decisão pela qual o Tribunal ordena o trancamento das contas que forem consideradas iliquidáveis, ou seja, quando, por caso fortuito ou força maior, contrários à vontade do responsável, se tornar impossível o julgamento de mérito das contas.

Preceituam os arts. 14 e 15 que, ao julgar as contas, o Tribunal decidirá se estas são regulares, regulares com ressalvas ou irregulares. Já o art. 23 afirma que a decisão do Tribunal de Contas, de que resulte imputação de débito ou cominação de multa, após o trânsito em julgado, torna a dívida líquida e certa e tem eficácia de título executivo.

O art. 42 trata da competência do TCE para apreciar as contas dos atos de governo, as quais 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 e serão prestadas anualmente pelo Governador. As contas serão analisadas mediante parecer prévio, a ser elaborado em 60 (sessenta) dias, a contar do seu recebimento, o qual será encaminhado à Assembleia Legislativa e ao Governador do Estado. Entretanto, a decisão decretada pela Assembleia será conclusiva, não cabendo mais qualquer apreciação por

parte do Tribunal de Contas já que se trata de julgamento político.

No art. 46 percebe-se os tipos de atos de gestão que serão fiscalizados pelo TCE no julgamento das contas, como a publicação do Diário Oficial do Estado e mediante consulta a sistemas informatizados pela administração estadual ou por outro meio adequado dos editais de licitação: contratos em geral, convênios, acordos, ajustes ou outros instrumentos congêneres, a aplicação de quaisquer recursos repassados pelo Estado mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, à União, ao Estado, ao Distrito Federal ou ao Município. Já o art. 50 afirma que quando for verificada a ocorrência de fraude comprovada à licitação, o Tribunal declarará a inidoneidade do licitante fraudador para impedi-lo de participar, por até cinco anos, de licitação na Administração Pública Estadual.

Por fim, os arts. 61 e 62 tratam da sanção de multa a ser aplicada no julgamento de contas de gestão pelo TCE, a qual poderá ser de até 100% (cem por cento) do valor atualizado do dano causado ao erário.

Da competência do Tribunal de Contas Estadual para julgar surgiu a divergência acerca da possibilidade de julgamento dos Prefeitos como ordenadores de despesa, mesmo estando os mesmos na condição de Chefes do Poder Executivo.

6. Julgamento das contas dos prefeitos pelo tribunal de contas estadual

O Tribunal de Contas Estadual possui o dever constitucional de apreciar as contas prestadas anualmente pelo Governador do Estado, mediante parecer prévio, e de julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluindo as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público estadual e as contas daqueles que causarem a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo à Fazenda Estadual.

O questionamento existente tem por base recursos que chegaram às esferas superiores do Judiciário devido a julgados dos Tribunais de Contas Estaduais das contas dos Prefeitos, os quais receberam verbas estaduais realizando atos de gestão e, portanto, foram considerados como ordenadores de despesa, além de Chefes do Poder Executivo.

Convém lembrar primeiramente que essa questão foi considerada de

repercussão geral no Recurso Extraordinário nº 597362 RG/BA, oriundo do Recurso Especial Eleitoral nº 33747 pelo entendimento do Supremo Tribunal Federal, em 2009. O processo encontra-se ainda em análise pela Corte Superior.

Parte da doutrina corrobora com o entendimento de que somente o Poder Legislativo teria a competência para julgar as contas dos Prefeitos Municipais. Autores como Afonso Gomes Aguiar e Márcio Paiva de Aguiar (2003, p. 25) argumentam que o Legislativo é o juiz natural dos Chefes de Poder Executivo e que o fato de o Prefeito ordenar pessoalmente as despesas não lhe retira o status de Chefe do Poder Executivo municipal. Portanto, consideram que o critério para o julgamento das contas é pela pessoa do administrador.

No Recurso Especial Eleitoral nº 29535, DJ 22/09/2008, o Ministro Marcelo Henrique Ribeiro de Oliveira do TSE julgou da seguinte maneira:

De fato, o art. 71 da Constituição Federal distingue as contas prestadas anualmente pelo Presidente da República das contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores públicos, definindo que, na primeira hipótese, caberá ao Tribunal de Contas da União apenas a apreciação, ou seja, o juízo consultivo, e na segunda circunstância, lhe competirá o julgamento. Pela leitura do dispositivo constitucional invocado, observa-se que a mencionada distinção levou em conta a qualidade da pessoa que presta as contas. Em outras palavras, as contas prestadas pelo Presidente da República serão sempre julgadas pelo Congresso Nacional, com parecer prévio do TCU, e aquelas apresentadas por pessoa diversa, que exerça a função de administrador, ou que seja responsável por dinheiro bens e valores públicos, serão julgadas pelo TCU.

No mesmo também há o argumento de que as normas do art. 71 se aplicam somente no que couber aos demais Tribunais de Contas dos Estados e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios.

No julgamento do Recurso Extraordinário nº 132.747-2/DF, DJ 07-12-1995, pelo Ministro Marco Aurélio do STF, o mesmo entendeu que o Tribunal de Contas Estadual não é competente para julgar Prefeito ainda que o mesmo atue como ordenador de despesa.

Também no Recurso Ordinário nº 75.179/TO, DJ 08/09/2010, julgado pelo Min. Arnaldo Versiani do TSE, há o entendimento de que, de acordo com o que rege o artigo 31 da Constituição Federal, a competência para o julgamento das contas de Prefeito é da Câmara Municipal, cabendo ao Tribunal de Contas a emissão de parecer prévio, o que se aplica, inclusive, a eventuais atos de ordenação de despesas.

Entretanto, entende-se que esse argumento não deve prevalecer, tendo em vista que a mesma norma do artigo 31 é de aplicação específica para a esfera municipal e se refere somente ao julgamento das contas do Prefeito pela Câmara, o que não afasta a incidência do art. 71, inciso II da Constituição Federal, ou seja, do modelo nacional de responsabilidade pela prestação de contas.

No que concerne à inelegibilidade de Prefeito decorrente da desaprovação das suas contas pelo Tribunal de Contas, o Min. Arnaldo Versiani do TSE, no julgamento do mesmo processo referido anteriormente, argumentou que a alínea “g” do inciso I do artigo 1º da Lei Complementar nº 64/90, introduzida pela Lei Complementar nº 135/2010, não alcança os chefes do Poder Executivo, ou seja, o prefeito que tiver as suas contas desaprovadas em julgamento da Corte de Contas não seria considerado inelegível, segundo a denominada Lei Ficha Limpa, pois suas contas somente poderiam ser julgadas pela Câmara Municipal.

Entretanto, percebe-se que o constituinte originário, ao redigir o inciso II do art. 71 da Carta Maior, não especificou que tipo de administrador terá as suas contas julgadas pelo Tribunal de Contas, ou seja, não excluiu o Chefe do Poder Executivo da possibilidade de enquadramento nesse inciso. Pode-se supor apenas que a ressalva teria sido feita, se fosse necessário ao inciso I do mesmo artigo.

No julgamento do Recurso Especial Eleitoral nº 8.974/SE, DJ 01/09/90, o Min. Rel. Pedro da Rocha Acioli decidiu que, se for demonstrada a improbidade administrativa do ordenador de despesas pelo Tribunal de Contas, é aplicável o artigo 15, inciso V, da Constituição, reconhecendo-se a inelegibilidade do candidato, o que reforça a ideia de que a Corte de Contas atua com importância maior do que mera parecerista das contas públicas dos prefeitos ordenadores de despesa.

Corroborar-se com a opinião de Fabiana Augusta Araújo Pereira (2011)

de que a ausência de fiscalização das contas dos Prefeitos pelo Tribunal de Contas Estadual acarretaria prejuízo à Administração Pública pelo simples fato de a Câmara Municipal não possuir competência para aplicar multa ou imputar débito ao administrador.

De fato, no chamado julgamento político não há modo de se restituir aos cofres públicos os gastos indevidos nem responsabilizar os maus gestores pelas irregularidades comprovadas nas contas.

Como entende José de Ribamar Caldas Furtado (2007, p. 75): “Isso produziria privilégio discriminatório que consistiria em imunidade para os administradores municipais, sem paralelo em favor dos gestores estaduais e federais”.

Analisando também o artigo 80 do Decreto-Lei 200 de 1967 c/c artigo 71, inciso II da Constituição Federal, percebe-se que não há nenhum impedimento para que o Chefe do Poder Executivo seja também ordenador de despesa.

Flávio Sátiro Fernandes (1991, p.77-78) argumenta:

Ora, é sabido que um dos princípios que regem a fiscalização contábil, orçamentária, financeira e patrimonial dos negócios públicos é a universalidade, ou seja, é obrigada a prestar contas de seus atos toda e qualquer pessoa que utilize dinheiro público ou dele tenha a guarda. No caso em que os Prefeitos são ordenadores de despesa, querer que eles não se sujeitem ao julgamento do Tribunal significa querer que ninguém se responsabilize por tais despesas, pois outra pessoa não poderá, na hipótese, ser chamada a prestar contas se não foi ela a sua ordenadora.

Se fosse considerado que apenas a Câmara Municipal possa julgar as contas dos Prefeitos, mesmo que os mesmos acumulem a função de ordenadores de despesa, diminuir-se-ia então o órgão de Contas a um nível subsidiário e sempre dependente do Poder Legislativo. Subestimar-se-ia a função para a qual este Tribunal foi criado sendo esta a fiscalização e responsabilização de toda e qualquer pessoa que cause prejuízo aos cofres públicos.

Também é importante observar que nos pequenos Municípios onde o Prefeito atua constantemente como ordenador de despesa, em certos casos, o julgamento da Câmara pode ser influenciado por vontades alheias ao interesse público. Não é incomum, no jogo político do nosso país, que os membros

eleitos do Legislativo sejam, na maioria, apoiadores do Chefe do Executivo e que, por esse motivo, os mesmos não observem com clareza o parecer prévio elaborado pelo Tribunal de Contas.

Acerca do julgamento político das Casas Legislativas, entende Carlos Ayres Britto (2001, p. 2):

Não é que a função de julgamento de contas seja desconhecida das Casas Legislativas. Mas é que os julgamentos legislativos se dão por um critério subjetivo de conveniência e oportunidade, critério esse que é forma discricionária de avaliar fatos e pessoas. Ao contrário, pois, dos julgamentos a cargo dos Tribunais de Contas, que só podem obedecer a parâmetros de ordem técnico-jurídica; isto é, parâmetros de subsunção de fatos e pessoas à objetividade das normas constitucionais e legais.

O julgamento dos Prefeitos pelo Tribunal de Contas permite que a Administração Pública atue com maior eficiência ao realizar os gastos públicos. Segundo entendimento de Valdecir Fernandes Pascoal (2000, p. 184):

Os gestores da coisa pública, ante a atuação efetiva do Tribunal de Contas e para evitar todas as consequências de ordem política, administrativa, civil e penal, que podem advir de um julgamento negativo do Tribunal de Contas, tenderão a velar muito mais pela observância dos princípios e normas legais que condicionam o comportamento daqueles responsáveis pela aplicação das receitas públicas.

No julgamento do Recurso Especial 18180/TO, DJ 06/12/2012, o Min. Henrique Neves da Silva do Tribunal Superior Eleitoral argumentou em defesa ao julgamento do TCE:

Como já asseverei em outras oportunidades e rogando vênias à douta maioria, considero que, independentemente da competência prevista no art.71, I, da Constituição Federal, as Cortes de Contas podem, pelos meios próprios, julgar as contas dos administradores e demais responsáveis por dinheiro, bens e valores da administração direta, indireta e as daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário, conforme previsto no inciso II, do mencionado artigo. Diferencio, portanto, as contas relativas à administração financei-

ra da Prefeitura – que reproduzem a gestão anual – daquelas que são prestadas, algumas vezes pelo próprio Prefeito, como ordenador de despesas.

Por todos estes motivos, torna-se complexo prever qual argumentação será adotada pelo Supremo Tribunal Federal quando o mesmo decidir conclusivamente acerca desta matéria. Entretanto, o que se quer deixar claro é que o julgamento das contas dos Prefeitos pelos Tribunais de Contas Estaduais tem importância fundamental para o exercício do controle externo, sem o qual nosso país não seria plenamente democrático, já que não haveria quem resguardasse os cofres públicos daqueles que não vislumbram ao bem comum, ou seja, ao interesse público.

Conclusão

O Tribunal de Contas, órgão de natureza singular, está presente na legislação do nosso País desde a Constituição Federal de 1891. Sua atribuição básica, conforme o artigo 70 da Lei Magna de 1988, é a de auxiliar o Poder Legislativo no exercício do controle externo através de duas funções presentes nos incisos do artigo 71 da mesma: a apreciação de contas prestadas anualmente pelo Presidente da República e o julgamento das contas dos administradores e demais responsáveis por valores e bens ligados ao Poder Público.

Estas funções normatizadas pelo constituinte originário constituem-se basicamente para o Tribunal de Contas da União, entretanto, pelo princípio da simetria federativa as mesmas aplicam-se também para os Tribunais de Contas estaduais e municipais. Portanto, o Tribunal de Contas do Estado possui os mesmos deveres constitucionais de defesa das contas públicas, no limite da sua competência.

Resta o questionamento doutrinário e jurisprudencial acerca da possibilidade de julgamento das contas dos Prefeitos pelo Tribunal de Contas do Estado quando o mesmo atuar como ordenador de despesa, realizando atos com verbas estaduais, e como Chefe do Poder Executivo, fato este que ocorre comumente em municípios menores.

Analisando julgados do Tribunal Superior Eleitoral e do Supremo Tribunal Federal, percebe-se que os mesmos divergem acerca da matéria. Enquanto

alguns magistrados decidiram que apenas a Câmara tem a competência para julgar os Chefes do Poder Executivo, outros argumentaram que o Tribunal de Contas a possui no caso específico de o Prefeito atuar também como ordenador de despesa.

Verifica-se que, constitucionalmente, não há impedimento para que o Prefeito possa acumular ambas as funções, devendo por isso ser julgado pela Corte de Contas Estadual, a qual pode, resguardada posterior avaliação pelo Tribunal Eleitoral, considerar o mau administrador inelegível, se o mesmo praticou de irregularidade insanável.

Afirma-se aqui a complexidade na análise da matéria, a qual deverá ser feita pela Corte Maior, e reitera-se a argumentação de que o julgamento feito pela Corte de Contas Estadual é essencial para o exercício do controle externo, para o fortalecimento da democracia no país e para a proteção dos Cofres Públicos contra os administradores que agem alheios ao interesse público.

Referências

AGUIAR, Afonso Gomes. AGUIAR, Márcio Paiva de. **O tribunal de contas na ordem constitucional**. Fortaleza: ABC Editora. 2003.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília, DF: Senado Federal: Centro Gráfico, 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**. Brasília, 1967. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 11 jul 2013.

BRASIL. Lei nº 12.509/95 de 06 de dezembro de 1995 – **Dispõe sobre a Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado do Ceará e dá outras providências**. Ceará, 1995. Disponível em: <<http://www.tce.ce.gov.br/institucional/2012-09-06-14-01-12>>. Acesso em: 11 jul 2013.

BRASIL. Lei nº 12.527/11 de 18 de novembro de 2011 – **Regula o acesso a informações previsto no inciso XXXIII do art. 5º, no inciso II do § 3º do art.**

37 e no § 2o do art. 216 da Constituição Federal; altera a Lei no 8.112, de 11 de dezembro de 1990; revoga a Lei no 11.111, de 5 de maio de 2005, e dispositivos da Lei no 8.159, de 8 de janeiro de 1991; e dá outras providências, Brasília, 2011. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 11 jul 2013.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, Recurso Especial nº 597.362/BA-STF-Plenário. Relator: Ministro Eros Grau, em tramitação.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal, Recurso Extraordinário nº 132.747-2/DF-STF-Plenário. Relator: Ministro Marco Aurélio, Tribunal Pleno, julgado em 17/06/1992, DJ 07-12-1995.

BRASIL.Tribunal Superior Eleitoral. Recurso Especial Eleitoral nº 29535/PB-TSE-Plenário. Relator: Min. Marcelo Henriques Ribeiro De Oliveira, Acórdão de 22/09/2008. Publicação: PSESS – Publicado em Sessão, Data 22/9/2008.

BRASIL.Tribunal Superior Eleitoral. Recurso Ordinário nº 75.179/TO-TSE-Plenário. Relator: Ministro Arnaldo Versiani, publicado em Sessão, Data 08/09/2010.

BRASIL.Tribunal Superior Eleitoral. Recurso Especial Eleitoral nº 18180/TO-TSE-Plenário. Relator: Ministro Henrique Neves Da Silva, publicado em Sessão, Data 06/12/2012.

BRASIL.Tribunal Superior Eleitoral. Recurso Especial Eleitoral nº 8.974/SE-TSE-Plenário. Relator: Ministro Pedro da Rocha Acioli, publicado em Sessão, Data 01/09/90.

BRITTO, Carlos Ayres. **O Regime Constitucional dos Tribunais de Contas.** Revista Diálogo Jurídico, Salvador, CAJ – Centro de Atualização Jurídica, v. I, nº 9, dezembro, 2001. Disponível em: <<http://www.direitopublico.com.br>>. Acesso em: 11 de agosto de 2013.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo.** 26ed. São Paulo: Atlas, 2013.

FERNANDES, Flávio Sátiro. **O Tribunal de Contas e a fiscalização municipal.** Revista do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo. Nº 65, jan./jun. 1991, p. 75-81.

FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. **Da Função Jurisdicional pelos Tribunais de Contas.** Revista Brasileira de Direito Público – RBDP, Belo Horizonte, ano 3, nº 9, p 83-108, abr./jun. 2005.

FONTES, Eduardo. CÂMARA, Antônio Saraiva de Pádua. **Pequena história do Tribunal de Contas do Ceará.** Fortaleza, Imprensa Oficial, 1985.

FURTADO, José de Ribamar Caldas. **Os regimes de contas públicas: contas de governo e contas de gestão.** Revista do Tribunal de Contas da União, Brasília, v.38, n.109, p.61-89, mai./ago. 2007.

FREGAPANI, Guilherme Augusto F. BOTELHO, Ana Cristina Melo de Pontes. **A Lei de Acesso à informação e sua regulamentação no âmbito do TCU.** Revista jurídica: Consulex. 2012, v. 16, nº 376, mês SET, p. 16-18.

MACIEIRA, Leonardo dos Santos. **Auditor Constitucional dos Tribunais de Contas: natureza e atribuições.** Revista do Tribunal de Contas da União, Brasília, v.41, n.116, p.51-59, set./dez. 2009.

MARINELA, Fernanda. **Direito Administrativo.** 7ª ed. Niterói: Impetus. 2013.

MONTEIRO, Marília Soares de Avelar. **A Natureza Jurídica dos Julgamentos Proferidos Pelos Tribunais de Contas no Brasil.** Boletim de direito municipal: BDM. Ano 2009, v. 25, n.1, mês jan, p. 23-38.

MORAES, Alexandre de. **Direito Constitucional.** 23 ed. São Paulo: Atlas. 2008.

PASCOAL, Valdecir Fernandes. **A intervenção do estado do município: o papel do Tribunal de Contas.** Recife: Nossa Livraria. 2000, 209p.

PEREIRA, Fabiana Augusta Araújo. **O julgamento das contas do Prefeito ordenador de despesas. In: Âmbito Jurídico.** Rio Grande, XIV, n. 94, nov 2011. Disponível em: < http://www.ambito-juridico.com.br/site/index.php?n_link=revista_artigos_leitura&artigo_id=10697 >. Acesso em jul 2013.

SCLIAR, Wremyr. **Controle externo brasileiro. Poder legislativo e tribunal de contas.** Revista de informação legislativa. Ano 2009, v. 46, n. 181, mes jan/mar, p. 249-275.

Permuta entre dotações de mesma categoria não é transposição, remanejamento, nem transferência de recursos orçamentários

Flavio C. de Toledo Jr¹

Muitos ainda acham que transposição, remanejamento ou transferência é o mesmo que intercambiar dotação entre elementos de despesa ligados a uma mesma categoria de programação, entendida, no caso, como o tipo mais próximo da ação concreta de governo, que pode ser uma Atividade, um Projeto ou uma Operação Especial, segundo classificação da Portaria nº 42/1999, do Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão.

A partir desse raciocínio, a troca orçamentária supracitada dispensaria autorização legal, não onerando, por consequência, o percentual concedido de forma genérica no diploma orçamentário (art. 165, § 8º da CF), tampouco solicitando específico instrumento legal, se esgotada aquela margem prévia.

Em suma, essa transformação seria feita por Decreto do chefe do Poder Executivo ou instrumento semelhante nos demais Poderes estatais (Resolução e Portaria).

Se a permuta entre objetos de gasto significa remanejamento, transposição ou transferência e, desde que estas três figuras pedem uma lei específica somente quando mobilizadas diferentes categorias de programação (art. 167, VI da CF), então, conclui-se a linha de pensamento supracitada onde, em sentido contrário, é desnecessária a autorização do Parlamento se o intercâmbio acontecer dentro de uma mesma classe programática.

Se assim fosse, o ato financeiro de subtrair recurso do elemento Sentenças Judiciais para reforçar o atinente a Subvenções Sociais dispensaria amparo legal, desde que ambos fizessem parte da mesma Atividade, por exemplo, da

¹ Assessor Técnico do Tribunal de Contas do Estado de São Paulo

Operação da Administração Geral do Município.

De outra parte, tanto a doutrina adiante comentada, bem como a legislação da União e dos Estados, vêm afastando tal entendimento, motivo pelo qual alguns Tribunais de Contas rejeitam a falta de permissivo legal para aquela alteração entre elementos econômicos.

Com efeito, o Tribunal de Contas de Santa Catarina recusa o balanço de Prefeitos à vista dos seguintes desacertos: déficit consolidado de execução orçamentária; abertura de crédito suplementar por conta de remanejamento de recursos, sem prévia autorização legislativa; e aplicação a menor em manutenção e desenvolvimento da educação básica (vide <http://www.tce.sc.gov.br/web/noticias/noticia/2875>).

Outras Cortes recusam contas quando o nível de alteração orçamentária superou o de autorização legal, sendo que, na imensa parte das vezes, o excesso nada mais é do que a troca de dotações ligadas a uma mesma ação de governo.

De todo modo, parece-nos severo o imediato parecer desfavorável contra o Prefeito que se fundamentou em uma prática há muito realizada pelos contadores públicos do país. Em outras palavras e à vista da missão pedagógica que, cada vez mais, se instala no agir dos Tribunais de Contas, é preciso antes ensinar o caminho certo para, só depois, efetivar a punição que hoje conduz, quase sempre, à inelegibilidade do agente político.

Este artigo mostrará o equívoco de igualar a transferência, o remanejamento e a transferência com permuta orçamentária em um mesmo grupo de programação, além de propor, com base na lei orçamentária do Estado de São Paulo, uma solução para as dificuldades que essa nova compreensão enseja na administração financeira dos Municípios.

Feita esta preliminar, há de se dizer que a Constituição de 1988 dispõe formas de modificar o que foi antevisto na lei de orçamento anual; eis os institutos da transposição, do remanejamento e da transferência, a exigir diploma autorizativo específico:

“Art. 167. São vedados:

VI - a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos de uma categoria de programação para outra ou de um órgão para outro, sem prévia autorização legislativa”.

Põe-se aqui o estorno de verbas a que se referiam as Constituições do Brasil anteriores.

É importante ilustrar que, a modo da transcrita norma, a categoria de programação abrange distintas classificações do gasto público: a econômica, subdividida nas categorias corrente e capital, a de caráter programático, decomposta em função, subfunção, programa, atividade, projeto operações especiais

Já, órgão orçamentário é a célula administrativa de primeiro escalão que coordena a movimentação das verbas aportadas às unidades orçamentárias subalternas (ex.: órgão orçamentário: Secretaria da Saúde; unidades orçamentárias vinculadas: Gabinete do Secretário; Hospital do bairro; Departamento do Programa Saúde da Família).

De outra banda a Lei 4.320 prevê, desde 1964, que o orçamento possa ser alterado, no decorrer de sua execução, por créditos adicionais, desdobrados sob três espécies: suplementares, especiais e extraordinários.

Sob tal dinâmica, os créditos suplementares e especiais precisam revelar sua fonte de cobertura, sendo que, para o caso em debate, interessa a anulação parcial ou total de outras dotações; eis o inciso III, § 1º do art. 43 daquela disciplina financeira, que atualmente tem o status de complementar à Constituição:

“Art. 43. A abertura dos créditos suplementares e especiais depende da existência de recursos disponíveis para ocorrer a despesa e será precedida de exposição justificativa.

§ 1º Consideram-se recursos para o fim deste artigo, desde que não comprometidos:

III - os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em Lei”.

Para Heraldo da Costa Reis, J. Teixeira Machado Jr. e José Ribamar Caldas Furtado², a transposição, o remanejamento e a transferência são instrumentos para a Administração alterar seu curso operacional, repriorizar

2 In: livro “A Lei 4.320 Comentada” – 30ª. ed. – IBAM, Rio de Janeiro e, quanto ao Conselheiro do TCE Maranhão, José Ribamar Caldas Furtado, artigo “Créditos adicionais versus transposição, remanejamento ou transferência de recursos”, publicado no Jus Navigandi.

as ações de governo, modificar as intenções originais da lei de orçamento, enquanto o crédito adicional, indiferente à vontade política, serve para remediar imprevistos, omissões e erros no momento em que se elabora a peça orçamentária, circunstância que abrange, obviamente, a simples troca entre elementos de despesa de uma mesma espécie programática.

Dito de outra forma, é necessária a transposição, o remanejamento ou a transferência quando, ao longo da execução do orçamento, a prioridade passa a ser a Saúde, não mais as Obras Viárias; de sua parte o crédito adicional é acionado quando o orçamentista, por erro de programação, alocou dotação insuficiente nas rubricas de pessoal.

Para aqueles três doutrinadores a diferença entre aquelas figuras constitucionais pode ser sintetizada da seguinte forma:

O remanejamento é para atender a uma reforma administrativa, que exige realocação de verbas de um órgão para outro, inclusive os integrantes da Administração indireta, por exemplo, a extinção da Secretaria da Cultura e, encampação de suas atividades pela Secretaria da Educação.

A transposição é uma mudança programática dentro do mesmo órgão de governo, por exemplo: agentes políticos decidirem não mais construir um posto de saúde, transpondo o recurso para outro programa da Saúde, como o combate à epidemia de dengue.

A transferência é uma modificação nas categorias econômicas (corrente e capital), situadas no mesmo programa de certo órgão orçamentário, por exemplo se os dirigentes queiram pagar, de uma só vez, a dívida com precatórios judiciais, nessa hipótese e em certo programa da função Administração, faz-se reforço em Sentenças Judiciais (categoria corrente) à custa do elemento Obras e Instalações (categoria de capital). Decididamente, essa operação muito se assemelha à do crédito adicional por esvaziamento, total ou parcial, de outra dotação.

De qualquer modo, essa tríade constitucional não pode aumentar o total fixado na lei orçamentária. É justamente isso que é visto na lei de diretrizes orçamentárias da União para o ano de 2013:

“Art. 46. -

Parágrafo único. A transposição, a transferência ou o remanejamento não poderá resultar em alteração dos valores

das programações aprovadas na Lei Orçamentária de 2013 ou em créditos adicionais, podendo haver, excepcionalmente, adaptação da classificação funcional e do Programa de Gestão, Manutenção e Serviço ao Estado ao novo órgão” (grifos nossos).

Ante a importância política e operacional da transposição, remanejamento e transferência, é fácil concluir que estas formas diferem, e muito, da mera permuta entre objetos de gasto de uma mesma categoria de programação.

Tanto é assim que, para a Constituição (art. 167, VI), se usam aqueles três instrumentos quando são realocados, sob lei própria³, recursos para outros órgãos ou ocorrem mudanças programáticas na mesma célula de governo, daí evidenciado que tal só se consuma quando há mudança nas políticas de governo, na vontade dos governantes, nos objetivos originais da lei orçamentária anual.

Vai daí que modificação nas políticas públicas solicita o exame particular, de interesse público, do Legislativo (art. 167, VI da CF) e não as difusas margens genéricas, da lei orçamentária anual, às quais, via de regra, escoram os créditos suplementares. Em resumo, o que foi introduzido por uma lei - a orçamentária - só pode ser mudado por outra lei formal.

Eis ali hipótese que solicita bastante atenção dos responsáveis pelo Controle Interno, porquanto créditos adicionais não podem suprir contextos próprios da debatida tríade constitucional de realocação orçamentária.

Autorizados sempre por lei formal específica, a transposição, o remanejamento e a transferência, não podem ser autorizados, de forma prévia e genérica, na própria lei de orçamento anual, visto que, do princípio orçamentário da exclusividade, só escapam a abertura de créditos suplementares e as operações de crédito, ainda que por antecipação de receita (art. 165 § 8º, da CF) nada mais que isso. Do contrário, estaria inserida matéria estranha no orçamento.

Com efeito, nas contas do Governador do Estado de São Paulo, exercício

3 Esse requisito da lei específica deixa sem amparo constitucional o parágrafo único, art. 66, da Lei nº 4.320, de 1964, para o qual a Administração, por ato próprio, pode movimentar, entre unidades orçamentárias, dotações de pessoal, quando isso for indispensável à movimentação de servidores públicos.

de 2011, assim recomendou o Tribunal Paulista de Contas:

“Nos termos do art. 176, inciso VI, da Constituição Estadual, a transposição, o remanejamento ou a transferência de recursos orçamentários exige sempre lei específica, e não a genérica margem da lei de orçamento para créditos suplementares” (grifos nossos).

Neste ponto, vale reiterar que, aquele trio constitucional não tem relação alguma com o crédito adicional e, no âmbito deste, nem com intercâmbio entre elementos de despesa fixados numa mesma categoria de programação.

Então, se a troca orçamentária entre elementos de despesa não é transferência, transposição ou remanejamento, nesse cenário, tal movimento só pode mesmo ser um crédito adicional por anulação parcial ou total de dotações orçamentárias, previsto no antes transcrito inciso III, § 1º, do art. 43 da Lei nº 4.320, de 1964.

Decorre disso como já foi comentada a permuta, o crédito adicional que é, e onera, o percentual prévio e genérico da lei orçamentária anual (art. 165, § 8º, da CF) e, desde que esgotada tal margem, há de se solicitar, a licença para abrir o necessário crédito adicional ao órgão legislativo.

Do contrário, restaria afrontado o inciso V do art 167, da Constituição:

“Art. 167 – São vedados:

V – a abertura de crédito suplementar ou especial sem prévia autorização legislativa e sem indicação dos recursos correspondentes”

Todavia, abrir crédito adicional toda vez que permutados elementos de despesa, por certo, bem dificulta a execução orçamentária, levando-se em consideração que várias Cortes de Contas exigem o cumprimento do art. 15 da Lei nº 4.320, de 1964, ou seja, o gasto há de estar aprovado até o nível do elemento, não se limitando, como quer a Secretaria do Tesouro Nacional (STN), ao segmento mais agregado, o do grupo de natureza. Pensam assim aqueles Tribunais para dar eficácia à lei e aos princípios da transparência e da especificação da despesa.

De fato e à guisa de exemplo, o grupo Outras Despesas Correntes reúne um robusto e diversificado elenco de objetos de dispêndio, entre os quais Precatórios, Serviços de Terceiros, Subvenções Sociais, Contribuições, Despesas de Exercícios Anteriores, Auxílio-Alimentação e Material de Consumo. Desde que o detalhamento se limitasse àquele grupo de natureza e não, ao elemento de despesa, nesse cenário desejado pela Secretaria do Tesouro Nacional (STN), de que forma o Parlamento e o Controle Externo poderiam identificar, no orçamento, se a dotação de precatórios atendeu, de fato, ao art. 100 da Constituição? De que modo saber se as subvenções sociais, auxílios e contribuições estavam previstos na medida em que o Executivo irá distribuí-los, a atender isso ao art. 26 da Lei de Responsabilidade Fiscal? Como saber, no grupo de Pessoal, quanto gastará a Administração com ativos, inativos e pensionistas?

Aqui, salta aos olhos que a imensa parte dos municípios conta com baixo nível de particularização de seus programas, bem diferente da alta decomposição dos orçamentos da União e dos grandes Estados. Então, sobretudo para os governos locais, não se pode dizer que a detalhamento por elemento de gasto é providência acessória ante a prevalência operacional da classificação programática.

Diante disso e para evitar transtornos na realização da despesa, os Municípios, à vista do projeto de lei orçamentária, poderiam se balizar no orçamento do Governo do Estado de São Paulo, nisso solicitando, à Câmara dos Vereadores, dois tipos de permissão para créditos suplementares: um geral e outro somente bancado pela anulação, parcial ou total, de outra dotação.

Nesse escopo, é importante visualizar a aludida passagem da Lei estadual nº 14.925, de 28 de dezembro de 2012, sobre o orçamento do Estado de São Paulo para 2013:

“Artigo 8º - Fica o Poder Executivo autorizado a:

I - abrir, durante o exercício, créditos suplementares até o limite de 17% (dezesete por cento) da despesa total fixada no artigo 4º desta lei, observado o disposto no artigo 43, da Lei federal nº 4.320, de 17 de março de 1964;

II - abrir créditos adicionais até o limite da dotação consignada como Reserva de Contingência.

§ 1º - Não onerarão o limite previsto no inciso I deste artigo, os créditos:

1.
2. abertos mediante a utilização de recursos na forma prevista no artigo 43, § 1º, inciso III, da Lei federal nº 4.320, de 17 de março de 1964, até o limite de 20% (vinte por cento) do total da despesa fixada no artigo 4º desta lei” (grifos nossos).

Ante o exposto, pode a Prefeitura requerer, na proposta orçamentária, a concessão para abrir, até determinado limite, genéricos créditos suplementares, apesar de também pedir licença para trocas, até certo teto, entre elementos de despesa ligados, ou não, à mesma categoria de programação; aqui, com lastro no art. 43, § 1º, III, da Lei 4.320.

Se assim for, restará demonstrado ao Controle Externo que não se abriu qualquer crédito adicional sem prévia autorização do Legislativo.

De qualquer modo e à vista da missão pedagógica que, cada vez mais, orienta as Cortes de Contas, pensa-se que devem estas, primeiro, orientar os jurisdicionados sobre autorização legal para intercâmbio entre dotações de mesma categoria e depois deveria haver a recusa da conta por aquele ultrapassado entendimento.

Conclusão

A partir deste trabalho, são possíveis as seguintes conclusões:

Sob pena de afronta ao princípio orçamentário da exclusividade (art. 165, § 8º, da CF), a lei de orçamento anual não pode autorizar, de forma prévia e genérica, margens para transposição, remanejamento e transferência.

Nem mesmo a lei de diretrizes orçamentárias pode conceder aquela margem difusa e inespecífica. De fato, no caso de subtrair recurso da Saúde para reforçar Obras Viárias, ou retirar verba da manutenção de creches para viabilizar um prédio para ensino profissionalizante evidencia-se mudança na intenção original da lei orçamentária anual, o que demanda exame específico de interesse público por parte do Legislativo e, portanto, lei individual.

Não se pode utilizar crédito adicional quando a situação exige aquele trio constitucional, uma vez que este indica alteração nas políticas de governo, a sempre exigir lei específica e não as margens prévias, genéricas e difusas da lei orçamentária; já o crédito adicional é só para remediar imprevistos, omissões e erros quando se elabora o orçamento, sendo certo que a espécie

suplementar pode se escorar, por decreto executivo, naquelas autorizações prévias e genéricas (art. 165, § 8º, da CF).

Tendo em vista que transposição, remanejamento e transferência respaldam mudanças nas políticas de governo, é incorreto dizer que tais institutos são para suportar o intercâmbio de dotações entre elementos de despesa de uma mesma ação governamental, seja ela Atividade, Projeto ou Operação Especial.

Nesse sentido a permuta supracitada é, um crédito adicional por esvaziamento, parcial ou total, de outra dotação, o que também solicita autorização legal, quer pela margem prévia da lei de orçamento, quer mediante diploma específico.

Para evitar dificuldades na execução da despesa, o Município pode, a exemplo da lei orçamentária do Estado de São Paulo, requerer, em seu projeto de orçamento, permissão para, até certo limite, proceder ao intercâmbio entre dotações, com lastro no art. 43, § 1º, III, da Lei nº 4.320, de 1964.

Federalismo fiscal no Brasil: o impacto das transferências orçamentárias na desconcentração de receitas entre as esferas de governo

Rafael Mendes Cunha Barroso¹

Resumo

Este artigo faz uma avaliação do impacto do sistema de transferências intergovernamentais de recursos orçamentários existente no Brasil na diminuição da desigualdade das receitas entre os estados que compõem a federação e entre os municípios. A análise é feita usando dados da Secretaria do Tesouro Nacional de 2009, em termos representativos da participação dos entes federados nas receitas totais, por meio do coeficiente de Gini e da curva de Lorenz. Os resultados mostram que as transferências diminuem consideravelmente a concentração de recursos em termos per capita. Contudo, dada a natureza quantitativa da análise, o artigo se encerra chamando atenção para uma necessária análise do impacto das transferências em termos de avaliação da qualidade do serviço público prestado e de uma maior equidade neste serviço.

Palavras-chaves: Federalismo; Descentralização Fiscal; Transferências Intergovernamentais; Coeficiente de Gini.

¹ Graduação em Economia FEAACS/UFC, Mestrado em Economia PIMES/UFPE

Abstract

This article assesses the impact of the system of intergovernmental transfers of budgetary resources existing in Brazil in reducing inequality of income among the states of the federation and among municipalities. The analysis is done using data from the National Treasury in 2009, in proportional terms of the participation of federal agencies in total revenues, using the Gini coefficient and the Lorenz curve. The results demonstrate that the transfers considerably reduce the concentration of resources in per capita terms. However, given the quantitative nature of the analysis, the article ends up calling attention to a much-needed analysis of the impact of transfers in terms of assessing the quality of public service and a greater equity in this service.

Keywords: Federalism; Fiscal Decentralization; Intergovernmental Transfers; Gini Coefficient.

1. Introdução

Após a reforma constitucional de 1988, o Brasil passou por um amplo processo de descentralização fiscal, elevando o grau de autonomia financeira de suas esferas inferiores de governo, não só ampliando a participação destas esferas na receita tributária global e na receita disponível do setor público, mas também aumentando suas atribuições e responsabilidades (especialmente nas áreas de Educação e Saúde). Essa autonomia financeira significaria para os estados e os municípios a capacidade de instituírem e arrecadarem seus próprios tributos, bem como de aplicarem seus recursos, dando a estes níveis de governo a capacidade de aprovar e executar seu próprio orçamento. Entretanto, como afirmam Barbosa e Barbosa (2005), nos anos 90 ocorreram algumas mudanças institucionais que resultaram numa recentralização de receita promovida pela União – embora a níveis ainda inferiores aos anteriores à Constituição de 88²–, que ampliaram a guerra fiscal entre os estados, mas

2 Como mostram Gasparini e Ramos (2004), a participação da esfera federal na receita tributária total passou de 78,3% no ano de 1980 para 58,3% em 1990 e depois para 69,1% em 2000. Enquanto isso, a participação das esferas não federais (estados e municípios) passou de 21,7% em 1980 para 41,7% em 1990 e depois para 30,9% em 2000.

permitiram um maior controle e transparência na execução e publicação do gasto público e do nível de endividamento das esferas de governo (isso com a promulgação da Lei de Responsabilidade Fiscal).

Mesmo com esse aumento de capacidade de arrecadação tributária por parte das esferas subnacionais de governo, o volume de transferências constitucionais da União para estados e municípios e dos estados para os municípios é significativo. Por exemplo, vejamos os valores constantes nas tabelas a seguir, onde podemos ver os totais das receitas e despesas das três esferas de governo (Tabela 1.1), bem como o total transferido do Governo Federal aos governos estaduais e municipais (Tabela 1.2). O total das transferências constitucionais da União para estados e municípios corresponde a 26,95% das receitas e a 28,50% das despesas.

Tabela 1.1: Resultado Nominal do Governo Geral 2009 (*) - Valores em R\$ mil correntes.				
Natureza	Governo Geral	Federal	Estadual	Municipal (**)
Total das Receitas	1.226.901.202	737.062.261	424.915.547	256.910.195
Total das Despesas	1.162.752.222	696.996.253	406.439.348	251.303.423
(*) Não inclui as operações do Banco Central nem de empresas estatais.				
(**) Grau de cobertura de 94,12% dos municípios brasileiros. Fonte: STN.				

Tabela 1.2: Total das Transferências Constitucionais da União 2009. Valores em R\$ mil correntes.	
Localidade Destino	Valor Transferido
Estados	117.994.513
Municípios	80.601.854
Fonte: Portal Orçamento do Senado Federal. Cálculos e elaboração próprios.	

Isso se justifica pelo fato de o Brasil ser um país marcado por altos níveis de desigualdade inter e intrarregionais, resultando numa desigual capacidade de arrecadação das diferentes esferas de governo em diferentes regiões do país. Em consequência, a qualidade do regime fiscal federativo brasileiro depende muito de seu sistema de transferências intergovernamentais.

Este trabalho procura verificar o impacto das transferências como um todo na diminuição da desigualdade na distribuição das receitas governamentais. Além desta introdução, o artigo traz na seção seguinte um resumo do que a literatura da Economia do Setor Público nacional mais recente apresenta como justificativa para a adoção de transferências intergovernamentais e os possíveis problemas advindos dela. A terceira seção apresenta as duas principais transferências constitucionais: os fundos de participação dos estados e o dos municípios. A quarta seção estuda o grau de concentração das receitas, fazendo uso do coeficiente de Gini e plotando as respectivas curvas de Lorenz, fazendo tal análise tanto a nível estadual quanto municipal. Em seguida vêm as conclusões do trabalho. Os dados utilizados são da Secretaria do Tesouro Nacional (STN) e se referem ao ano de 2009.

2. Transferências Orçamentárias Intergovernamentais: por que fazê-las?

Um regime fiscal federativo depende crucialmente da estruturação eficiente do sistema de competências tributárias, da atribuição equilibrada de encargos e da formatação de um sistema eficiente de transferências intergovernamentais (Prado, 2003, p. 41).

Entender como funcionam as transferências intergovernamentais é um importante passo para a compreensão do federalismo fiscal existente em um país, pois permite um maior entendimento do arranjo institucional que determina o relacionamento entre os governos subnacionais membros da federação e o governo central. Mas o que justificaria a existência das transferências intergovernamentais? Lima (2003) cita as razões a seguir:

a) Internalização de externalidades: é quando a esfera mais alta de governo incentiva a provisão de

bens ou serviços que também beneficiem outras comunidades. Por exemplo, quando estudantes de estados da federação estudam na universidade estadual de um estado vizinho. O governo central usaria transferências para compensar financeiramente o governo do estado que estaria criando uma externalidade positiva ao matricular os alunos de estados vizinhos em sua universidade estadual, o que o permitiria até mesmo ampliar a oferta de vagas sem que tenha que aumentar a carga tributária sobre seus residentes. Outro exemplo seria quando o hospital de um município atende pacientes de municípios vizinhos e recebe do governo central por isso.

b) Melhoria do sistema tributário como um todo: a busca por maior eficiência. Devem-se concentrar alguns tributos na esfera de governo com melhores condições de administrá-los para depois reparti-los com as demais esferas. A literatura cita o exemplo dos impostos sobre valor agregado (IVA) que “são melhores administrados pela esfera mais alta de governo vis-à-vis cada esfera ter seu próprio IVA. Torna-se mais fácil a uniformidade de alíquotas, a administração do mecanismo de créditos e débitos característicos desse sistema e fiscalização” (LIMA, 2003, p. 129). Já Barbosa e Barbosa (2005, p. 293) afirmam que “impostos sobre fatores de produção com grande mobilidade são mais adequados para o governo central, enquanto impostos sobre fatores sem mobilidade são mais apropriados para os governos locais”.

c) Correção de ineficiências na oferta de equilíbrio de bens públicos locais (transferência com finalidade de se alcançar determinado padrão nacional): quando o

governo central define algum patamar mínimo para a oferta ou qualidade de algum serviço específico. Por exemplo, uma quantidade mínima de gasto por aluno no ensino fundamental.

d) Equalização fiscal entre jurisdições: muito importante em federações com grandes desigualdades entre os estados e municípios. É o caso do Brasil, caracterizado por possuir renda per capita muito distinta entre os estados.

Já Duarte et al. (2009) aponta também os motivos a seguir:

e) Influenciar as prioridades locais: estabelecimento de transferências de propósito específico, mediante contrapartida, com o objetivo de fazer as esferas inferiores seguir prioridades estabelecidas pelo governo central.

f) Lidar com deficiências de infraestrutura e criar estabilidade macroeconômica nas regiões mais pobres: “esse é o caso em que as transferências de capital são mais apropriadas, principalmente no sentido de lidar com as deficiências de infraestrutura nas localidades mais pobres” (DUARTE et al., 2009, p. 19).

Mas na literatura também encontramos críticas aos sistemas de transferências, sendo as três principais comentadas abaixo:

a) O fato de que muitas vezes as transferências retiram recursos dos mais pobres das jurisdições mais ricas para os ricos das jurisdições mais pobres.

b) Como é politicamente desagradável cobrar imposto,

os políticos teriam maiores incentivos de buscar mais e mais recursos federais em vez de explorar as bases tributárias locais, ou seja, as transferências sem prazo para acabar resultariam no relaxamento por parte dos recebedores que esperariam sempre pelo recebimento dos recursos ao invés de explorarem suas bases tributárias.

No Brasil, há exemplos nesse campo, vejamos o caso de muitos pequenos municípios que não recolhem tributos de sua competência, como o Imposto sobre Propriedade Territorial Urbana (IPTU), optando por financiar seus gastos exclusivamente por recursos transferidos pelo governo federal e estadual (LIMA, 2003, p. 132).

c) Flypaper effect: “basicamente, esse efeito implica que os estados e municípios tenham maior propensão de gastar recursos transferidos que recursos obtidos por meio de suas próprias bases tributárias” (LIMA, 2003, p. 132), ou seja, os governos subnacionais tenderiam a aumentar mais suas despesas quando recebem transferências comparativamente ao aumento que resultaria de um crescimento equivalente na renda de seus contribuintes. Cossio e Carvalho (2001), utilizando uma amostra de 3.500 municípios brasileiros, estimaram a elasticidade-renda e a elasticidade-transferência dos dispêndios municipais e encontraram que a segunda é mais de oito vezes superior à primeira: 0,107 e 0,835, respectivamente. Isto comprova a existência do flypaper effect nos gastos dos municípios brasileiros. Fazendo a análise para as regiões do país, verificaram que esta diferença é ainda maior nas regiões Norte e Nordeste: para o Nordeste os valores estimados foram de 0,040 e 0,862 e para o Norte 0,075 e 0,919, respectivamente.

3. Os Fundos de Participação (FPE e FPM)

3.1. O Fundo de Participação dos Estados (FPE)

Os critérios do FPE foram originalmente definidos pela Lei nº 5.172 de 1966 e exigiam que 95% dos recursos fossem distribuídos segundo coeficientes derivados do tamanho da população e do inverso da renda per capita. Em 1975, foi determinada a Reserva Especial para o Norte e para o Nordeste, segundo a qual 20% dos recursos do fundo seriam destinados exclusivamente para estas regiões, sem prejuízo da manutenção da sua participação na distribuição dos 80% restantes. Os coeficientes individuais atuais da participação de cada estado no FPE foram estabelecidos pelo anexo da Lei Complementar nº 62 de 28 de dezembro de 1989, resultando em 85% do fundo para os estados das regiões Norte, Nordeste e Centro-Oeste, e 15% para os estados das regiões Sudeste e Sul (ver Tabela 3.1).

Esses critérios, em particular a inclusão da renda per capita, têm garantido para esse fundo uma atuação fortemente redistributiva. Eles garantiam também um ajustamento dinâmico satisfatório, na medida em que deslocamentos ou taxas distintas de crescimento populacionais, assim como diferenças no ritmo de desenvolvimento econômico, se refletiriam nos critérios de distribuição. (PRADO, 2003, p. 64).

O total de recursos do FPE corresponde a 21,5% da receita líquida arrecadada do Imposto de Renda e Proventos de Qualquer Natureza (IR) e do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). As deduções, segundo Barbosa e Barbosa (2005), são referentes a incentivos fiscais (FINAM, FINOR e FUNRES), restituições, retificações, todo o imposto de renda retido na fonte dos servidores da União e 5,6% do total calculado com base nos itens anteriores para compor o Fundo de Estabilização Fiscal (FEF).

Na Tabela 3.1, encontramos a proporção cabida a cada região do país no rateio dos Fundos de Participação definidas em lei, e na Tabela 3.2, encontramos os valores recebidos por cada estado e sua representatividade na partilha dos recursos do FPE em 2009. Analisando esta tabela, vemos que os estados com maior representatividade na partilha do fundo são da região Nordeste: Bahia (9,42%), Ceará (7,35%), Maranhão (7,23%) e Pernambuco

(6,92%). Por outro lado, aqueles com menor representatividade são o Distrito Federal (0,69%) e São Paulo (1%). Isto nos dá uma ideia do caráter redistributivo do fundo.

Fundos/Região	FPE	FPM interno
Norte	25,37%	7,07%
Nordeste	52,46%	34,07%
Sudeste	8,48%	32,94%
Sul	6,52%	18,79%
Centro-Oeste	7,17%	7,13%

Fonte: dados do TCU (2008). Elaboração própria.

ESTADOS	UF	Valor	Proporcionalidade (%)
Acre	AC	1.548.276.666,56	3,43
Alagoas	AL	1.882.778.649,62	4,17
Amapá	AP	1.544.203.435,20	3,42
Amazonas	AM	1.262.879.628,79	2,80
Bahia	BA	4.252.533.532,26	9,42
Ceará	CE	3.320.535.245,38	7,35
Distrito Federal	DF	312.370.814,15	0,69
Espírito Santo	ES	678.870.213,34	1,50
Goiás	GO	1.286.730.602,36	2,85
Maranhão	MA	3.266.813.982,56	7,23
Mato Grosso	MT	1.044.509.710,41	2,31
Mato Grosso do Sul	MS	602.836.749,29	1,34
Pará	PA	2.766.169.829,19	6,13

Tabela 3.2: Fundo de Participação dos Estados em R\$ correntes - 2009.

Paraíba	PB	2.167.361.043,07	4,80
Paraná	PR	1.304.879.066,03	2,89
Piauí	PI	1.955.779.826,58	4,33
Pernambuco	PE	3.122.893.497,33	6,92
Rio de Janeiro	RJ	691.406.683,25	1,53
Rio Grande do Norte	RN	1.875.120.032,70	4,15
Rio Grande do Sul	RS	1.065.735.718,90	2,36
Rondônia	RO	1.274.284.648,44	2,82
Roraima	RR	1.122.715.558,81	2,49
Santa Catarina	SC	579.212.065,98	1,28
São Paulo	SP	452.580.142,21	1,00
Sergipe	SE	1.880.606.264,99	4,16
Tocantins	TO	1.878.154.649,78	4,16
Total		45.156.256.500,71	100
Valores já descontados da parcela de 20% destinados ao FUNDEB.			

3.2. O Fundo de Participação dos Municípios (FPM)

O FPM surgiu com a Emenda Constitucional nº 18/1965 e, em sua formulação original, privilegiava municípios pequenos (excluía as capitais) com dotações que diminuía à medida que crescia o tamanho da população municipal até certo patamar, a partir do qual se mantinha constante. O Ato Constitucional nº 35 de 1967 determinou que 10% dos recursos seriam destinados às capitais, e isso, de acordo com Mendes et al. (2008), teve como objetivo a limitação de seu recebimento por parte das capitais, pois estas teriam uma maior capacidade arrecadatória. Em 1981, o Decreto-Lei nº 1881 remodelou os critérios de distribuição de recursos que permanecem praticamente inalterados até hoje. A principal alteração ocorreu em 1989, por ocasião da reunião do Conselho Nacional de Política Fazendária (CONFAZ), onde foram fixadas (congeladas) as dotações individuais de cada estado do

FPE e do FPM, assim como a participação de cada capital nos 10% para ela reservados neste último. Sobre a fixação dos fundos de participação, Prado (2003, p. 66) faz a seguinte observação:

Com a fixação dos critérios de partilha interestadual e do FPM para capitais, os fundos de participação mantiveram algum papel de realocação dinâmica – ou seja, subordinada a parâmetros que reflitam ainda que imperfeitamente a evolução no tempo das carências sociais – apenas no que se refere à distribuição dos recursos para municípios no interior de cada estado. No que há de mais importante na atuação desses fundos – a realocação dos recursos entre estados e regiões – os critérios de rateio passaram a ser estáticos.

Segundo Villela (1995, apud Silva et al., 2004), a grande motivação para o estabelecimento desse congelamento seria o “milagre da multiplicação dos pães”, que é como o autor denominou o fato de que, na sistemática anterior ao FPM, o desdobramento de um município em dois menores, ao colocar cada um deles em faixas inferiores de população, resultava num aporte maior de recursos recebidos pela mesma população. Isto era um incentivo à multiplicação de micromunicípios em todo o país.

Como os recursos totais eram dados, o ganho obtido pelo desdobramento era “financiado” pela totalidade dos municípios do país. A LC exigia que, no caso de criação de novos municípios, a nova dotação para esses municípios fosse retirada apenas dos demais municípios do estado, sem gerar impacto sobre o restante do país. (SILVA et al., 2004, p. 41).

Silva et al. (2004) ainda chamam atenção para as pequeníssimas revisões dos percentuais feitas pelo Tribunal de Contas da União (TCU), que é quem define a participação de cada estado no fundo, para uma maior adaptação aos dados obtidos com os Censos Demográficos (atualizações progressivas dos coeficientes às mudanças populacionais).

O Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172 de 25 de outubro de 1966) estabelece a seguinte distribuição do FPM:

- 10% são para os municípios das capitais dos estados;
- 86,4% para os demais municípios;

- O restante (3,6%) para os municípios do interior com mais de 156.216 habitantes, conforme o Decreto-Lei nº 1.881.

O FPM é obtido aplicando-se uma alíquota de 23,5%, percentual que passou a vigorar em 1993, sobre a mesma base de cálculo do FPE (arrecadação líquida de IR + IPI). Na Tabela 3.3, vemos o quanto recebeu cada capital referente ao FPM e sua representatividade em 2009. Fortaleza é a capital com maior entrada de recursos (10,21%), seguida por Salvador (7,35%).

Tabela 3.3: Fundo de Participação dos Municípios em R\$ correntes – Capitais – 2009.

ESTADOS	UF	Valor	Proporcionalidade (%)
Acre	AC	117.573.093,85	2,94
Alagoas	AL	204.119.954,38	5,10
Amazonas	AM	130.636.771,05	3,27
Amapá	AP	91.445.739,83	2,29
Bahia	BA	293.932.734,22	7,35
Ceará	CE	408.239.908,41	10,21
Distrito Federal	DF	65.318.385,78	-
Espírito Santo	ES	52.254.708,59	1,31
Goiás	GO	117.573.093,85	2,94
Maranhão	MA	204.119.954,38	5,10
Minas Gerais	MG	195.955.156,24	4,90
Mato Grosso do Sul	MS	78.382.062,69	1,96
Mato Grosso	MT	65.318.385,78	1,63
Pará	PA	228.614.348,91	5,72
Paraíba	PB	163.295.963,55	4,08
Pernambuco	PE	228.614.348,91	5,72
Piauí	PI	175.031.565,47	4,38
Paraná	PR	146.966.367,29	3,67

Estado	UF	Valor	Proporcionalidade (%)
Rio de Janeiro	RJ	114.307.174,69	2,86
Rio Grande do Norte	RN	117.573.093,85	2,94
Rondônia	RO	104.509.416,81	2,61
Roraima	RR	221.129.384,44	5,53
Rio Grande do Sul	RS	102.876.457,25	2,57
Santa Catarina	SC	52.254.708,59	1,31
Sergipe	SE	104.509.416,81	2,61
São Paulo	SP	97.977.578,32	2,45
Tocantins	TO	117.573.094,03	2,94
Total		4.000.102.867,97	100

Valores já descontados da parcela de 20% destinados ao FUNDEB.

Fonte: dados da STN. Cálculos e elaboração próprios.

Na Tabela 3.4, encontramos o total do FPM que os municípios receberam, agregados por estados, e a representatividade dos estados na partilha do fundo em 2009. São Paulo (13,22%) e Minas Gerais (13,11%) foram os que mais receberam recursos.

ESTADOS	UF	Valor	Proporcionalidade (%)
Acre	AC	208.468.239,23	0,52
Alagoas	AL	947.300.321,15	2,37
Amapá	AP	139.554.502,93	0,35
Amazonas	AM	560.988.980,65	1,40
Bahia	BA	3.634.172.065,78	9,09
Ceará	CE	2.079.121.735,28	5,20
Distrito Federal	DF	65.318.385,78	-

Espírito Santo	ES	687.803.546,52	1,72
Goiás	GO	1.448.491.389,39	3,62
Maranhão	MA	1.662.486.892,63	4,16
Mato Grosso	MT	737.368.955,41	1,84
Mato Grosso do Sul	MS	607.227.405,68	1,52
Minas Gerais	MG	5.242.391.651,13	13,11
Pará	PA	1.453.107.720,43	3,63
Paraíba	PB	1.288.685.249,66	3,22
Paraná	PR	2.733.594.110,59	6,83
Pernambuco	PE	2.004.445.390,70	5,01
Piauí	PI	1.026.456.686,26	2,57
Rio de Janeiro	RJ	1.176.139.895,48	2,94
Rio Grande do Norte	RN	989.113.432,34	2,47
Rio Grande do Sul	RS	2.711.125.050,04	6,78
Rondônia	RO	362.471.910,52	0,91
Roraima	RR	250.540.706,49	0,63
Santa Catarina	SC	1.551.745.920,87	3,88
São Paulo	SP	5.288.255.412,32	13,22
Sergipe	SE	579.345.808,14	1,45
Tocantins	TO	565.309.461,72	1,41
Total		40.001.030.827,12	100
Valores já descontados da parcela de 20% destinados ao FUNDEB.			
Fonte: dados da STN. Cálculos e elaboração próprios.			

4. Análise das Receitas Municipais e Estaduais e Seu Grau de Concentração

Nesta seção é feito um estudo da receita orçamentária dos municípios e dos estados de modo a verificar o caráter redistributivo das transferências

intergovernamentais. Utiliza-se o coeficiente de Gini, que mede a concentração (desigualdade) na distribuição de uma variável qualquer, com o auxílio da curva de Lorenz. O coeficiente de Gini é um número entre 0 (zero) e 1 (um) obtido pela razão entre a área de concentração (área compreendida entre curva de Lorenz e a reta de perfeita igualdade) e o triângulo de máxima concentração. Portanto, quanto mais próximo de 1 se situar o valor do Gini, maior é a concentração na distribuição da variável; quanto mais próximo de zero, menor a concentração.

A curva de Lorenz é comparada com a reta de perfeita igualdade (a diagonal na representação gráfica da curva), que corresponde a uma situação teórica em que a variável em questão seria igualmente distribuída entre a população: por exemplo, no caso da distribuição das receitas orçamentárias per capita municipais, todos os municípios teriam a mesma receita por habitante. Entre a curva de Lorenz e a reta de perfeita igualdade, define-se uma área de concentração. Quanto maior for esta área, maior será a concentração de riqueza. Os resultados obtidos nesta seção foram calculados por meio do programa R com o uso do pacote *ineq*, versão 0.2-9³.

Como estamos trabalhando com as Receitas Correntes e a Receita Tributária das esferas inferiores de governo, é importante esclarecer a diferença entre elas. Segundo a Lei nº 4.320/64, que define as normas para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal, a Receita Orçamentária – que representa toda a arrecadação ocorrida durante o exercício orçamentário – compreende as classificações de Receitas Correntes e de Receitas de Capital. As Receitas Correntes, por sua vez, correspondem à soma das seguintes entradas: Receita Tributária, Receitas de Contribuições, Receita Patrimonial, Receita Agropecuária, Receita Industrial, Receita de Serviços, Transferências Correntes (aqui estão incluídas as Transferências Intergovernamentais) e Outras Receitas Correntes. As Transferências Correntes são receitas recebidas de outras pessoas de direito público, inclusive as de origem constitucional (aqui estão incluídas as transferências constitucionais) ou legal – convênios e semelhantes (aqui estão incluídas as transferências voluntárias) – ou advindas de pessoas privadas, quando destinadas a atender despesas de manutenção e funcionamento, nas condições estabelecidas pelos repassadores ou pela própria administração

3 A referência é Zeileis (2009).

da entidade, e que se destinam a atender a despesas correntes. Já a Receita Tributária corresponde à soma das entradas: Impostos, Taxas e Contribuição de Melhoria. Sendo assim, as Receitas Correntes englobam as transferências constitucionais e voluntárias (via entrada de Transferências Correntes) e a Receita Tributária (que corresponde à arrecadação de tributos).

As receitas correntes e tributárias em valores totais e per capita dos municípios agregados por estado encontram-se na Tabela 4.2. Na Tabela 4.4, temos as receitas municipais em termos relativos. Quanto aos estados, suas receitas correntes e tributárias em valores totais e per capita estão na Tabela 4.3 e em termos relativos na Tabela 4.5. Já a Tabela 4.1 nos dá a representatividade de cada região nas receitas tanto ao nível estadual quanto municipal. Ao observarmos a Tabela 4.1, vemos uma grande concentração na região mais desenvolvida do país em Rec. Tributária, o Sudeste, com 66,28% nas receitas municipais e 55,3% nas estaduais. Já o Nordeste tem representatividade de apenas 11,65% nas receitas municipais e 14,32% nas estaduais. Mas quando as Rec. Correntes (pós-transferências) são avaliadas, nota-se que a diferença entre as regiões diminui. O Sudeste tem representatividade de 50,21% e 47,86% e o Nordeste tem representatividade de 21,52% e 19,63%, respectivamente.

Tabela 4.1: Representatividade percentual de cada região nas receitas.

Região	Receitas dos Municípios		Receitas dos Estados	
	Rec. Correntes	Rec. Tributária	Rec. Correntes	Rec. Tributária
Norte	5,93	3,54	8,35	5,35
Nordeste	21,52	11,65	19,63	14,32
Sudeste	50,21	66,28	47,86	55,3
Sul	16,11	13,92	14,72	15,72
Centro-Oeste	6,22	4,62	9,44	9,33

Fonte: dados das Tabelas 4.4 e 4.5. Cálculos e elaboração próprios.

Tabela 4.3: Receita dos estados - preços correntes (R\$) de 2009.

ESTADO	UF	População	Rec. Correntes	Rec. Correntes Per Capita	Rec. Tributária	Rec Tributária Per Capita
Acre	AC	691.132	3.091.974.481,66	4.473,78	588.057.187,13	850,86
Alagoas	AL	3.156.108	4.882.240.265,36	1.546,92	1.975.458.613,19	625,92
Amapá	AP	626.609	2.694.377.619,31	4.299,93	470.843.014,55	751,41
Amazonas	AM	3.393.369	8.302.362.353,56	2.446,64	4.642.084.686,99	1.367,99
Bahia	BA	14.637.364	20.915.399.691,11	1.428,90	10.840.388.417,88	740,60
Ceará	CE	8.547.809	11.992.539.968,44	1.403,00	5.799.444.303,05	678,47
Distrito Federal	DF	2.606.885	11.912.482.064,17	4.569,62	7.392.530.032,69	2.835,77
Espírito Santo	ES	3.487.199	10.537.451.579,76	3.021,75	7.285.004.187,18	2.089,07
Goiás	GO	5.926.300	12.564.799.098,10	2.120,18	8.121.869.937,13	1.370,48
Maranhão	MA	6.367.138	8.285.809.593,63	1.301,34	2.927.064.522,18	459,71
Mato Grosso	MT	3.001.692	8.873.418.409,63	2.956,14	4.867.978.763,16	1.621,74
Mato Grosso do Sul	MS	2.360.498	6.977.155.190,52	2.955,80	4.622.041.837,51	1.958,08
Minas Gerais	MG	20.033.665	41.063.482.874,44	2.049,72	26.800.687.202,07	1.337,78
Pará	PA	7.431.020	10.841.893.011,32	1.459,00	5.018.175.912,25	675,30
Paraíba	PB	3.769.977	6.257.240.451,47	1.659,76	2.564.445.337,54	680,23
Paraná	PR	10.686.247	21.673.425.339,95	2.028,16	14.409.601.839,94	1.348,42
Pernambuco	PE	8.810.256	14.657.674.821,45	1.663,71	7.771.719.329,49	882,12
Piauí	PI	3.145.325	5.245.373.550,35	1.667,67	1.865.161.806,89	592,99
Rio de Janeiro	RJ	16.010.429	39.100.494.283,86	2.442,19	24.884.732.090,56	1.554,28
Rio Grande do Norte	RN	3.137.541	6.459.334.482,28	2.058,73	2.925.954.862,09	932,56
Rio Grande do Sul	RS	10.914.128	26.157.932.905,94	2.396,70	17.859.070.153,92	1.636,33
Rondônia	RO	1.503.928	4.398.708.031,49	2.924,81	2.045.629.100,34	1.360,19
Roraima	RR	421.499	2.046.508.027,35	4.855,31	427.356.866,08	1.013,90
Santa Catarina	SC	6.118.743	15.000.023.181,02	2.451,49	9.885.360.765,37	1.615,59

São Paulo	SP	41.384.039	113.618.045.091,79	2.745,46	89.345.606.351,76	2.158,94
Sergipe	SE	2.019.679	5.134.278.607,80	2.542,13	1.718.787.502,49	851,02
Tocantins	TO	1.292.051	4.321.248.163,16	3.344,49	1.142.739.124,45	884,44
TOTAL		191.480.630	427.005.673.138,92	2.230,02	268.197.793.747,88	1.400,65

Fonte: dados da STN. Cálculos e elaboração próprios.

Tabela 4.4: Representatividade (%) das receitas dos municípios agregados por estado - 2009.

ESTADO	UF	Rec. Correntes	Rec. Tributária
Acre	AC	0,29	0,13
Alagoas	AL	1,34	0,54
Amapá	AP	0,23	0,10
Amazonas	AM	1,36	1,09
Bahia	BA	5,45	3,69
Ceará	CE	3,54	1,62
Espírito Santo	ES	2,16	1,95
Goiás	GO	3,00	2,39
Maranhão	MA	2,45	0,97
Mato Grosso	MT	1,62	0,96
Mato Grosso do Sul	MS	1,60	1,27
Minas Gerais	MG	10,17	7,41
Pará	PA	2,36	1,31
Paraíba	PB	1,57	0,64
Paraná	PR	5,84	5,29
Pernambuco	PE	3,52	2,38
Piauí	PI	1,25	0,39
Rio de Janeiro	RJ	9,03	14,45
Rio Grande do Norte	RN	1,46	0,87
Rio Grande do Sul	RS	6,39	5,33
Rondônia	RO	0,74	0,46
Roraima	RR	0,27	0,12

Santa Catarina	SC	3,88	3,30
São Paulo	SP	28,85	42,47
Sergipe	SE	0,94	0,55
Tocantins	TO	0,68	0,33
TOTAL		100	100

Fonte: dados da Tabela 4.2. Cálculos e elaboração próprios.

Tabela 4.5: Representatividade (%) das receitas dos estados - 2009.

ESTADO	UF	Rec. Correntes	Rec. Tributária
Acre	AC	0,72	0,22
Alagoas	AL	1,14	0,74
Amapá	AP	0,63	0,18
Amazonas	AM	1,94	1,73
Bahia	BA	4,90	4,04
Ceará	CE	2,81	2,16
Distrito Federal	DF	2,79	2,76
Espírito Santo	ES	2,47	2,72
Goiás	GO	2,94	3,03
Maranhão	MA	1,94	1,09
Mato Grosso	MT	2,08	1,82
Mato Grosso do Sul	MS	1,63	1,72
Minas Gerais	MG	9,62	9,99
Pará	PA	2,54	1,87
Paraíba	PB	1,47	0,96
Paraná	PR	5,08	5,37
Pernambuco	PE	3,43	2,90
Piauí	PI	1,23	0,70
Rio de Janeiro	RJ	9,16	9,28
Rio Grande do Norte	RN	1,51	1,09
Rio Grande do Sul	RS	6,13	6,66
Rondônia	RO	1,03	0,76

Roraima	RR	0,48	0,16
Santa Catarina	SC	3,51	3,69
São Paulo	SP	26,61	33,31
Sergipe	SE	1,20	0,64
Tocantins	TO	1,01	0,43
TOTAL		100	100

Fonte: dados da Tabela 4.3. Cálculos e elaboração próprios.

4.1. Análise das Receitas Municipais Per Capita

Começamos pela análise das receitas tributárias dos municípios. A amostra de municípios, a mesma que originou a Tabela 4.2, é aquela disponível no site da STN para o ano de 2009 (data de acesso: 22/12/10) e compreende 5.332 municípios de um total de 5.565⁴.

Utilizamos o conceito de receita per capita uma vez que o que interessa é a capacidade de gasto por habitante dos governos municipais, levando em consideração o tamanho de cada município. Para isso, calculamos o Gini do⁵ das receitas per capita, onde os pesos (frequências) são baseados na população de cada município.

O Gini ponderado das receitas tributárias municipais per capita é de 0,52654 e a curva de Lorenz encontra-se no Gráfico 4.1. Nesse caso, os 10% das populações municipais com maiores receitas tributárias per capita possuem 34,65%⁶ do total.

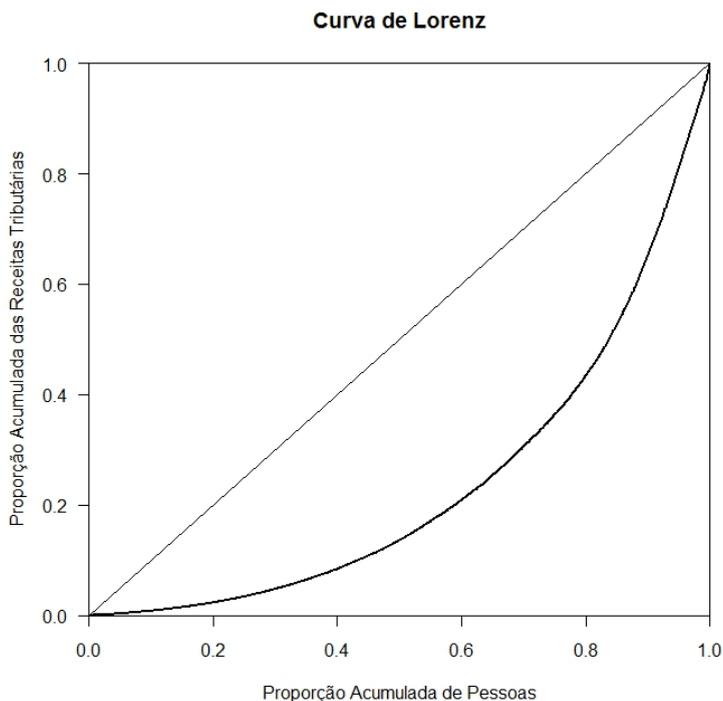
4 Nesta seção, utilizamos como fonte de dados para as receitas municipais os arquivos Finbra disponíveis no site da Secretaria do Tesouro Nacional. Segundo a Ouvidoria da STN, os motivos para que um município não tenha seus dados incluídos nesses arquivos são:

a) o município não entregou os dados até a data de extração para gravação do arquivo;
b) os dados do município foram excluídos do arquivo por se apresentarem incompletos (algum quadro não foi preenchido), com inconsistência contábil (os valores não atendem as normas contábeis mais simples, tais como ativo igual ao passivo ou despesa orçamentária igual à despesa por função) ou as unidades não foram digitadas em reais (talvez 1000 reais, 100 reais ou 1/100 reais).

5 Detalhes sobre a rotina no R podem ser vistos em Abensur (2006, p. 46).

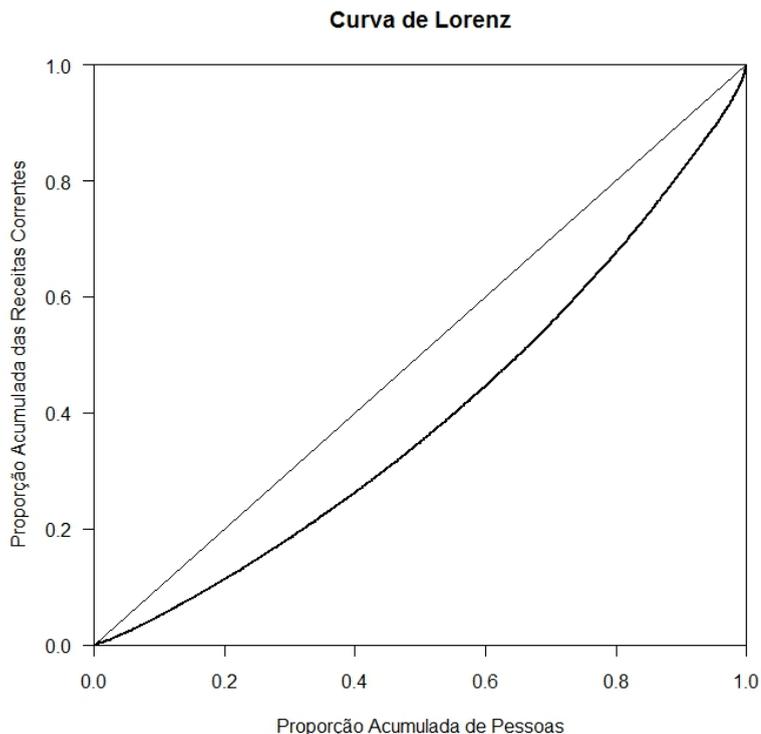
6 Os percentuais para os 10% de maior receita per capita foram aproximados por interpolação linear.

Gráfico 4.1: Curva de Lorenz das receitas tributárias per capita dos municípios.



Já o Gini ponderado das receitas correntes per capita é de 0,21366. A curva de Lorenz está no Gráfico 4.2. Com as transferências, vemos que a concentração de receita por habitante diminui consideravelmente, com os 10% das populações de maiores receitas correntes detendo 18,31% do total.

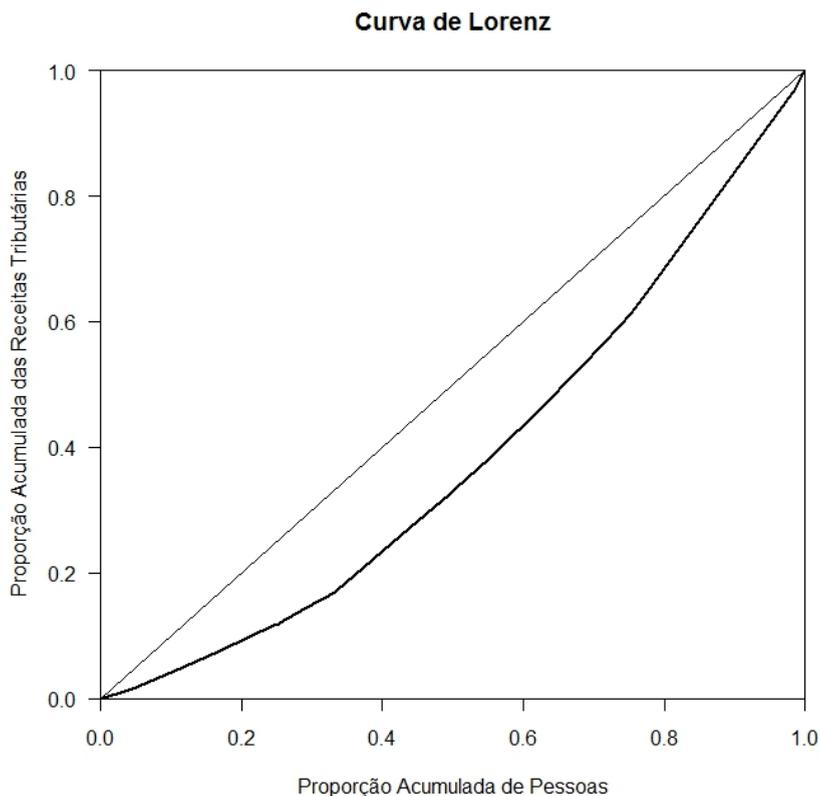
Gráfico 4.2: Curva de Lorenz das receitas correntes per capita dos municípios.



4.2. Análise das Receitas Estaduais Per Capita

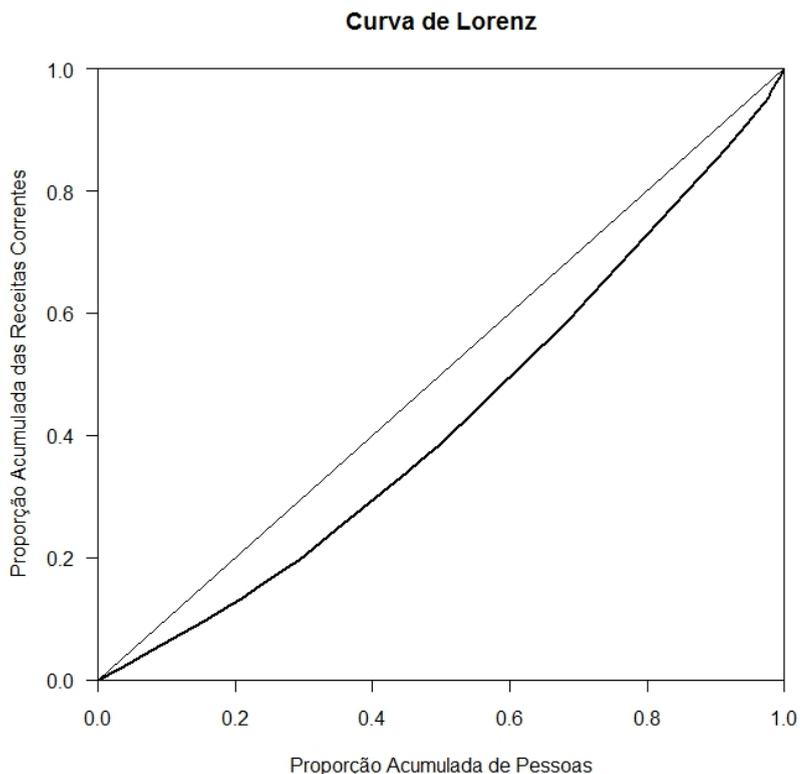
Fazendo a análise para os estados da federação, o Gini ponderado das receitas tributárias per capita é 0,23258. No Gráfico 4.3, encontramos a respectiva curva de Lorenz, na qual os 10% das populações de maior receita tributária possuem 16,07% das receitas tributárias totais.

Gráfico 4.3: Curva de Lorenz das receitas tributárias per capita dos estados.



Finalmente, após as transferências, o Gini ponderado das receitas correntes per capita é 0,15208. O Gráfico 4.4 mostra a respectiva curva de Lorenz. Os 10% das populações com maiores receitas correntes detêm 14,88% do total. O impacto das transferências no caso das receitas estaduais per capita é inferior ao dos municípios.

Gráfico 4.4: Curva de Lorenz das receitas correntes per capita dos estados.



Conclusões

Diante dos desafios impostos pela descentralização fiscal brasileira, este trabalho procurou verificar a eficácia do sistema de repartição de receitas entre as diferentes esferas de governo no Brasil. Usando dados para o ano de 2009, disponibilizados pela STN em seu site, das receitas tributárias e

das receitas correntes de estados e municípios, foram obtidos o coeficiente de Gini e a curva de Lorenz de modo a ser possível avaliar o impacto das transferências em busca de uma maior equalização de receitas em termos per capita. Os resultados mostram que as transferências reduzem bastante a desigualdade, sendo que seu efeito é maior para as receitas municipais. Na verdade, especialmente a nível estadual, as receitas correntes per capita tiveram coeficiente de Gini relativamente baixos. Isso nos leva a concluir que as transferências intergovernamentais conseguem satisfazer em boa medida seu intuito de uma maior equalização na capacidade de gasto por pessoa das esferas inferiores de governo.

As o contraste observado entre as diferentes regiões para um mesmo nível de governo na oferta de bens públicos, especialmente aqueles de caráter social, devem-se também ao nível de desenvolvimento socioeconômico e político-institucional local. Por exemplo, municípios com estruturas políticas marcadas por comportamentos do tipo rent-seeking, logrolling e pork-barrel, e com prefeituras cujos servidores são pouco escolarizados e qualificados, poderiam apresentar uma ineficiência maior em seus gastos e em suas políticas sociais. Por isso, além do impacto distributivo em termos de capacidade de gasto das esferas inferiores, é importante estudarmos o impacto das transferências na provisão de serviços públicos de qualidade, pois, como bem afirmam Duarte et al. (2009, p. 8): “as transferências intergovernamentais criam incentivos e mecanismos de accountability que afetam a gestão fiscal, a eficiência e a equidade da prestação dos serviços públicos à população”. Também é importante dizer que como a análise feita foi apenas para 2009, esta se trata de uma análise estática, possuindo suas limitações. Uma análise da dinâmica do Gini numa série de anos poderia ser mais elucidativa, já que, desse modo, poderíamos ver de que maneira o nível de concentração de receitas das esferas inferiores se comportou ao longo do tempo, à medida que o país e suas diferentes regiões vão crescendo e se desenvolvendo, e, em particular, com a entrada em vigor de fatores como a Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar nº 101, de 2000) e a Reforma Tributária de 2003 (Emenda Constitucional nº 42, de 2003).

Referências

ABENSUR, Themis da C. **Dominância Estocástica na Avaliação da Concentração de Riqueza no Brasil:** uma comparação entre distribuição de terra e de renda nos anos de 1985 e 1995. Dissertação (Mestrado em Estatística). Universidade Federal de Pernambuco, 2006. Disponível em: <<http://www.de.ufpe.br/dissertacao068.pdf>>. Acesso em: 22/05/10.

BARBOSA, Fernando de H.; BARBOSA, Ana Luiza N. H. O Sistema Tributário no Brasil: reformas e mudanças. In: AVARTE, Paulo; BIDERMAN, Ciro, (orgs). **Economia do Setor Público no Brasil.** São Paulo: Campos, 2005.

COSSIO, Fernando A. B.; CARVALHO, Leonardo, M. de. **Os Efeitos Expansivos das Transferências Intergovernamentais e Transbordamentos Espaciais de Despesas Públicas:** evidências para os municípios brasileiros - 1996. Rio de Janeiro: Pesq. Plan. Econ., v. 31, n. 1, p. 75 – 124, abr. 2001. Disponível em: <<http://www.ipea.gov.br/pub/rv/ppe311.html>>. Acesso em: 30/10/09.

DUARTE, Angelo. J. M. et al. **Transferências Fiscais Intergovernamentais no Brasil:** uma avaliação das transferências federais, com ênfase no Sistema Único de Saúde. Texto para Discussão nº 1451. Rio de Janeiro: IPEA, dez. 2009. Disponível em: <<http://ideas.repec.org/p/ipe/ipetds/1451.html>> Acesso em: 20/10/11.

GASPARINI, Carlos Eduardo; RAMOS, Francisco S. **Incentivos à Eficiência na Descentralização Fiscal Brasileira:** o caso do FPM no Estado de São Paulo. Pesq. Plan. Econ., v. 34, n. 1, abril de 2004. Disponível em: <<http://ppe.ipea.gov.br/index.php/ppe/article/viewFile/66/40>>. Acesso em: 12/08/11.

LIMA, Edilberto C. P. Transferências Orçamentárias da União para Estados e Municípios: determinantes e beneficiários. In: REZENDE, Fernando; OLIVEIRA, Fabrício A, (orgs). **Descentralização e Federalismo Fiscal no Brasil:** desafios da reforma tributária. São Paulo: Konrad Adenauer Stiftung, 2003.

MENDES, M.; MIRANDA, R. B.; COSIO, F. B. **Transferências Intergovernamentais no Brasil:** diagnóstico e proposta de reforma. Texto para Discussão nº 40. Brasília: Consultoria Legislativa do Senado Federal, abr. 2008. Disponível em: <http://www.senado.gov.br/senado/conleg/textos_discussao/TD40-MarcosMendes_RogérioBoueri_FernandoB.Cosio.pdf>. Acesso em: 20/10/11.

PRADO, Sérgio. Distribuição Intergovernamental de Recursos na Federação Brasileira. In: REZENDE, Fernando; OLIVEIRA, Fabrício A, (orgs). **Descentralização e Federalismo Fiscal no Brasil:** desafios da reforma tributária. São Paulo: Konrad Adenauer Stiftung, 2003.

SECRETARIA DO TESOURO NACIONAL (STN). **Estados e Municípios.** Disponível em: <http://www.tesouro.fazenda.gov.br/estados_municipios/index.asp>. Acesso em: 22/12/10.

SILVA, Alessandro M. da et al. Fundos de Participação e Equalização. In: Fórum Fiscal dos Estados Brasileiros. Caderno nº 6. **Transferências Intergovernamentais na Federação Brasileira:** avaliação e alternativas de reforma. Aracaju: 2004. Disponível em: <<http://forumfiscal.fgv.br>>. Acesso em: 31/12/09.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO (TCU). **Transferências Governamentais Constitucionais.** Brasília: TCU, Secretaria de Macroavaliação Governamental, 2008. Disponível em: <<http://www.ticontrôle.gov.br/portal/pls/portal/docs/852954.PDF>>. Acesso em: 24/12/10.

ZEILEIS, Achim. **Measuring Inequality, Concentration, and Poverty.** 2009. Disponível em: <<http://cran.r-project.org/web/packages/ineq/ineq.pdf>>. Acesso em: 21/12/10.

Aspectos gerais sobre o fiscal de contratos públicos

Antônio França da Costa¹

Resumo

O artigo discorre sobre o fiscal de contratos: as peculiaridades que envolvem sua nomeação; seu papel na materialização dos objetivos da licitação; sua relevância para a fase de liquidação da despesa e para o recebimento de obras e serviços; sua importância na aplicação de penalidades ao contratado; sua relação com a responsabilidade da Administração Pública no que se refere aos débitos trabalhistas; e sua responsabilização em decorrência de falhas na fiscalização.

Palavras-chaves: Fiscal. Contratos públicos. Liquidação da despesa. Débito trabalhista. Recebimento provisório. Sanções contratuais. Responsabilização.

Abstract

The article discusses about the contracts controller the peculiarities surrounding

1 Auditor Federal de Controle Externo do Tribunal de Contas da União, mestrando em direito público pela Faculdade de Direito da Universidade Federal da Bahia, especialista em direito público pelo Complexo Jurídico Damásio de Jesus, graduado em direito pela Universidade Federal do Rio Grande do Sul e graduado em administração pública pela Escola de Governo de Minas Gerais.

their appointment; their role in the realization of the objectives of the tender; their relevance to the liquidation of the expense and for the collection of works and services; their importance in the application of penalties to the contractor; their relationship with the responsibility of Public Administration with regard to labor debts; their liability as a consequence of failures in supervision.

Keywords: Controller. Public contracts. Liquidation of the expenses. Labor debt. Provisional reception. Contractual penalties. Responsibility.

1. Introdução

O presente trabalho decorreu de um convite feito pela Escola de Formação Complementar do Exército, na cidade de Salvador – BA, para que pudéssemos discorrer sobre o papel do fiscal de contratos públicos.

Considerada, na maioria das vezes, apenas mais uma formalidade a ser cumprida durante a execução dos contratos, a fiscalização dos contratos tem sido relegada a um segundo plano, colocada como uma atividade acessória que se soma a outras atividades ordinárias do servidor.

Não é incomum que se nomeie o fiscal de contratos sem lhe desincumbir de outras tarefas que lhe são afetas, sem considerar que será necessário dedicar parte de seu tempo ao labor de fiscal. Outras tantas vezes, a capacidade técnica do servidor a ser nomeado é desconsiderada pela autoridade que o nomeia.

Procuraremos nestas breves linhas demonstrar a relevância do fiscal de contratos para a correta execução do objeto licitado, as peculiaridades que envolvem a nomeação do fiscal e a distinção entre fiscal, gestor, terceiros contratados para auxiliar na fiscalização, prepostos e auditores.

Trataremos também do papel do fiscal de contratos na aplicação de penalidades à empresa contratada, na liquidação das despesas, na responsabilidade da Administração Pública quanto aos débitos trabalhistas em contratos de terceirização de mão de obra e no recebimento provisório de obras e serviços. Por fim, abordaremos a responsabilização do fiscal de contrato pelos atos praticados.

2. Garantia dos objetivos da licitação

Segundo o art. 37, XXI, da Constituição Federal, as obras, serviços, compras e alienações, ressalvados os casos de dispensa e inexigibilidade previstos em lei, devem ser contratados mediante processo de licitação que assegure igualdade de condições a todos os concorrentes, com cláusulas que estabeleçam obrigações de pagamento, mantidas as condições efetivas da proposta.

Por sua vez, o art. 3º da Lei 8.666/1993 estabelece que a licitação se destina a garantir a observância do princípio constitucional da isonomia, a seleção da proposta mais vantajosa para a administração e a promoção do desenvolvimento nacional sustentável.²

São três os objetivos pretendidos pelo processo licitatório: garantir a isonomia entre todos aqueles que querem ofertar bens e serviços para o Poder Público, selecionar uma proposta que seja vantajosa para a Administração e promover o desenvolvimento nacional sustentável.

Para garantir o alcance desses objetivos, a lei de licitações estabelece uma série de mecanismos; assim o faz quando elenca como princípios básicos que vão reger o certame a legalidade, a impessoalidade, a moralidade, a igualdade, a publicidade, a probidade administrativa, a vinculação ao instrumento convocatório e o julgamento objetivo.³

Selecionada a melhor proposta, em uma disputa onde se garanta o tratamento isonômico entre os licitantes, o contratado tem a obrigação de manter, durante a execução do contrato e em compatibilidade com as obrigações por ele assumidas, todas as condições de habilitação e qualificação exigidas na licitação.⁴

Se o contratado pudesse, durante a execução do contrato, alterar ao seu talante as condições exigidas em edital e os termos de sua proposta vencedora,

2 A introdução do “desenvolvimento nacional sustentável” como um dos objetivos da licitação se deu recentemente pela lei 12.349, de 2010.

3 Lei 8.666/1993, art. 3º.

4 Lei 8.666/1993, art. 55, XIII.

os princípios norteadores da licitação estariam sendo postos por terra. A isonomia, um dos objetivos do certame, estaria sendo quebrada durante a execução do contrato.

De nada adiantaria a elaboração de um projeto básico, devidamente aprovado, se, por exemplo, os materiais fossem substituídos durante a execução do contrato por materiais inferiores. A proposta vencedora, selecionada por ser a mais vantajosa para a Administração, perderia, na prática, essa qualidade.

O fiscal de contratos tem a incumbência de se certificar que as condições estabelecidas em edital e na proposta vencedora estejam sendo cumpridas durante a execução do contrato, para que os objetivos da licitação sejam materialmente concretizados.

3. Nomeação do fiscal

Segundo disciplina o art. 67 da Lei 8.666/1993, “a execução do contrato deverá ser acompanhada e fiscalizada por um representante da Administração especialmente designado, permitida a contratação de terceiros para assisti-lo de informações pertinentes a essa atribuição”.

A Administração tem o poder-dever de fiscalizar o contrato. Deve ser nomeado formalmente um fiscal para verificar a sua correta execução. Não cabe aqui juízo de oportunidade e conveniência do gestor em nomear ou não o fiscal.

A propósito, vale registrar que a prerrogativa conferida à Administração de fiscalizar a implementação da avença deve ser interpretada também como uma obrigação. Por isso, fala-se em um poder-dever, porquanto, em deferência ao princípio do interesse público, não pode a Administração esperar o término do contrato para verificar se o objeto fora de fato concluído conforme o programado, uma vez que, no momento do seu recebimento, muitos vícios podem já se encontrar encobertos. [TCU – Acórdão 1632/2009 – Plenário]

Os contratos devem ser executados com o devido acompanhamento e fiscalização a cargo de um Representante da Administração especialmente designado para esse fim, conforme

exigido pelo art. 67 da Lei n.º 8.666/93. [Acórdão 212/2009 – TCU – Segunda Câmara]

A atribuição de fiscal deve recair sobre uma pessoa que pertença aos quadros da Administração, permitida, contudo, a contratação de terceiros para auxiliá-lo com o fornecimento de informações técnicas para que ele possa se posicionar quanto à correta execução do contrato.

Mantenha representante, pertencente a seus quadros próprios de pessoal, especialmente designado para acompanhar e fiscalizar a execução dos contratos que celebrar, permitida a contratação de agentes terceirizados apenas para assisti-lo e subsidiá-lo de informações pertinentes a essa atribuição, a teor do art. 67 da Lei 8.666/93. [Acórdão 690/2005 – TCU – Plenário]

A fim de se evitar qualquer ingerência nas atividades de fiscalização, o fiscal de contratos não deve ser subordinado ao gestor de contratos, e, a bem do princípio da segregação de funções, as atividades de gestor de contratos e fiscal de contratos não devem ser atribuídas à mesma pessoa: “Não obstante a não segregação dessas duas atribuições não possam ser consideradas ilegais, ela deve ser evitada”. (FURTADO, 2012, p. 440)

Ainda em homenagem ao princípio da segregação de funções, deve-se evitar que pessoas que compuseram a comissão de licitação sejam nomeadas como fiscais (FURTADO, 2012, p.440).

Indique, ao nomear representante da Administração para acompanhar e fiscalizar a execução de contratos da Unidade, servidor fiscal que não esteja envolvido diretamente com a obtenção e negociação das prestações de serviços e/ou fornecimentos, de acordo com as disposições do art. 67 da Lei n. 8.666/1993. [Acórdão 2455/2003 – TCU – Primeira Câmara]

A escolha do fiscal deve recair sobre pessoa que tenha um conhecimento técnico suficiente do objeto que está sendo fiscalizado, pois falhas na fiscalização podem vir a alcançar o agente público que o nomeou por culpa *in eligendo*.

O defendente era o superior hierárquico responsável pela equipe técnica que atestava os serviços. Assim sendo, não poderia se furtar da responsabilidade de vigiar, controlar e apoiar seus

subordinados, buscando os meios necessários para a efetividade das ações afetas à Superintendência. Ao se abster dessa responsabilidade, agiu com culpa nas modalidades *in omittendo* e *in vigilando*. Se considerarmos, ainda, que os componentes de sua equipe não tinham competência e formação adequadas para as atividades que lhes eram afetas, pode-se suscitar que o defendente teria agido com culpa *in eligendo*. [Acórdão 277/2010 – TCU – Plenário]

Acerca da alegada inexperiência, arguida pelo querelante, aduzo às considerações da Serur o entendimento jurisprudencial deste Tribunal de Contas acerca da culpa *in vigilando* atribuível aos responsáveis na aplicação dos recursos públicos, consubstanciado no Voto condutor do Acórdão 1.190/2009-TCU-Plenário:“(…) Ainda que o ex-edil venha a *posteriori* invocar como eximente de culpabilidade o fato de não ter acompanhado diretamente a formalização e a execução do contrato, o então gestor municipal concorreu para o dano que lhe foi imputado por culpa *in eligendo* e culpa *in vigilando*. Como se depreende dos fatos, o ex-prefeito atrai para si a responsabilidade civil e administrativa também por não ter bem selecionado agentes probos a quem delegou tais tarefas operacionais, bem como por não ter devidamente supervisionado e exigido dos seus subordinados o escorreito cumprimento da lei.” [Acórdão 5.842/2010 – TCU – 1ª Câmara]

Quando se dá a qualificação do servidor a ser nomeado fiscal de contratos, a necessidade de formação em engenharia para o caso de fiscalização de obras e serviço dessa natureza é ponderada. Segundo entendimento do Tribunal de Contas da União, a fiscalização de contrato se dá por força de dispositivo da Lei de Licitações, sendo dispensável a formação específica em engenharia.

Relatório [...] A função de fiscal de contratos, mediante o acompanhamento da execução do objeto (no caso, obras), também não configura exercício ilegal da profissão de engenheiro. Trata-se de incumbência prevista no artigo 67 da Lei 8.666/1993, que não requer habilitação específica, sob pena de se inviabilizar o cotidiano da Administração Pública. Voto [...] designação do servidor para integrar a equipe de fiscalização da execução do contrato, apesar de sua ausência de formação em engenharia, nada teve de irregular, já que constituiu mero desempenho da incumbência prevista no art. 67 da Lei 8.666/1993. [Acórdão 2512 – TCU – Plenário]

Por fim, questiona-se se é possível que haja recusa do servidor em assumir a atribuição do encargo de fiscal de contratos. No âmbito da Administração Direta Federal, o estatuto dos servidores, Lei 8112/1990, em seu art. 116, ao elencar como dever dos servidores o exercício com zelo e dedicação das atribuições do cargo, a lealdade às instituições a que servir, o cumprimento de ordens superiores não manifestamente ilegais e, a observância de normas legais e regulamentares, impede a recusa imotivada da atribuição da atividade de fiscal de contratos.

O que pode existir é a recusa motivada por impedimento, quando o servidor designado tiver alguma relação de parentesco, for cônjuge ou companheiro do contratado, ou não detiver conhecimento técnico que possibilite a fiscalização do contrato. Aliás, neste último caso, a indicação de uma pessoa não capacitada para o exercício de fiscal de contratado pode acarretar culpa *in eligendo* da autoridade que o nomeou.

4. Fiscal, gestor, preposto, terceiros e auditores

O fiscal de contrato é a pessoa pertencente aos quadros da Administração, formalmente designada para acompanhar a execução do contrato, anotando em registro próprio todas as ocorrências relacionadas com a execução do contrato e determinando o que for necessário para regular as faltas ou defeitos observados.⁵

O gestor de contrato, por sua vez, também deve pertencer aos quadros da Administração, tendo as atribuições de tratar com o contratado, exigir o cumprimento do pactuado, sugerir eventuais modificações contratuais, comunicar a falta de materiais e recusar o serviço (nesse caso, geralmente subsidiado pelas anotações do fiscal).

A gestão é o serviço geral de gerenciamento de todos os contratos; a fiscalização é pontual. Na gestão, cuida-se, por exemplo, do reequilíbrio econômico-financeiro, de incidentes relativos a pagamentos, de questões ligadas à documentação, ao controle dos prazos de vencimento, de prorrogação, etc. É um serviço

⁵ Lei 8.666/1993, art. 67, §1º.

administrativo propriamente dito, que pode ser exercido por uma pessoa ou um setor. Já a fiscalização é exercida necessariamente por um representante da administração, especialmente designado, como preceitua a lei, que cuidará pontualmente de cada contrato. (ALVES, 2011, p. 65)

Terceiro é a pessoa física ou jurídica contratada para auxiliar o fiscal na sua tarefa, conforme facultado pelo art. 67 da Lei 8.666/1993. A contratação do terceiro não é obrigatória, cabendo à Administração verificar se a complexidade do contrato exige a assistência desse terceiro. Trata-se de uma atividade assistencial, cabendo a responsabilidade pela fiscalização à Administração Pública.

O art. 67 da Lei 8.666/1993 exige a designação, pela Administração, de representante para acompanhar e fiscalizar a execução, facultando-se a contratação de empresa supervisora para assisti-lo. Assim, (...) o contrato de supervisão tem natureza eminentemente assistencial ou subsidiária, no sentido de que a responsabilidade última pela fiscalização da execução não se altera com sua presença, permanecendo com a Administração Pública. [Acórdão 1930/2009 – TCU – Plenário]

Quanto aos auditores, Almeida (2009, p. 54) explica que a fiscalização de contrato se distingue da auditoria de contrato, esta “consiste na verificação das ações de gestores e fiscais, de maneira a permitir a avaliação geral dos procedimentos implementados, tanto do ponto de vista estritamente legal quanto do ponto de vista da qualidade da gestão e da fiscalização”.

O art. 113, da Lei 8.666/199 submete expressamente o controle das despesas decorrentes dos contratos e demais instrumentos regidos pela Lei de Licitações aos respectivos Tribunais de Contas e aos órgãos de controle interno, que deverão analisar a legalidade e a regularidade da despesa.

O preposto é o representante do contratado, e deverá ser formalmente designado para servir como interlocutor junto à Administração. Como é inviável que o principal responsável pela empresa esteja disponível a todo momento para tratar com a Administração, ele nomeia um preposto, mediante procuração, que irá falar pela empresa, receber as demandas e reclamações da Administração, acompanhar e fiscalizar a execução do objeto, anotar

ocorrências, tomar medidas para o saneamento de eventuais falhas e, solicitar à Administração providências a seu cargo.

A indicação de preposto é um dever do contratado, nos termos do art. 68, da Lei 8.666/1993: “o contratado deverá manter preposto, aceito pela Administração, no local da obra ou serviço, para representá-lo na execução contrato.”.

Caso a Administração, motivadamente, não concorde com a indicação de um determinado preposto, esta poderá recusá-lo, cabendo à contratada indicar outro.

5. Terceiro contratado para auxiliar na fiscalização

Conforme faculta o art. 67 da Lei 8.666/1993, a Administração poderá contratar terceiros para auxiliarem o fiscal de contratos. Alguns contratos têm objetos extramente complexos, como obras e serviços de engenharia, e nesses casos a Administração pode se valer do apoio de terceiros para auxiliar na fiscalização. Trata-se de uma faculdade da Administração, que deverá avaliar caso a caso.

Se decidir pela contratação deste terceiro, a Administração deverá realizar o devido processo licitatório, mesmo que se trate de uma empresa contratada para a elaboração de um projeto básico ou executivo.⁶

1. A contratação de empresa para elaboração do projeto executivo não confere, por si só, direito subjetivo a essa empresa de ser também contratada para prestação dos serviços de supervisão. 2. A contratação de serviços de coordenação, supervisão e controle de obras, não se insere nas hipóteses de dispensa e inexigibilidade de que trata a Lei de Licitações. [Acórdão 20/2007 – TCU – Plenário]

⁶ Nos termos do art. 9º, I, II, da Lei 8.666/1993, não poderá participar da licitação ou da execução de obra ou serviço e do fornecimento de bens a eles necessários o autor do projeto, básico ou executivo, seja pessoa física ou jurídica. Essa proibição alcança inclusive a empresa, isoladamente ou em consórcio, responsável pela elaboração do projeto básico ou executivo ou do qual o autor do projeto seja dirigente, gerente, acionista ou detento de mais de 5% do capital com direito a voto ou controlador, responsável técnico ou subcontratado. Entretanto, o §1º do mesmo artigo autoriza a contratação do autor do projeto básico da empresa a que ele pertence, como consultor técnico, nas funções de fiscalização, supervisão ou gerenciamento, exclusivamente a serviço da Administração interessada.

A contratação de terceiro não transfere para este a responsabilidade pela fiscalização do contrato, que continua sendo da Administração, mas a atividade de assessoria deficiente pode levar à responsabilização do terceiro contratado.

3. Nos casos em que o parecer do profissional é de fundamental importância para embasar o posicionamento a ser adotado pelas instâncias decisórias, uma manifestação contaminada por erro técnico, de difícil detecção, acarreta a responsabilidade civil do parecerista pelos possíveis prejuízos daí advindos. [Acórdão 20/2007 – TCU – Plenário]

6. Aplicação de penalidades

Segundo o art. 54 da Lei 8.666/1993, “os contratos administrativos regulam-se pelas suas cláusulas e pelos preceitos de direito público, aplicando-se-lhes, supletivamente, os princípios da teoria geral dos contratos e as disposições gerais de direito privado”. Os contratos administrativos se regem pelas normas de direito administrativo, que têm como base a indisponibilidade do interesse público e a supremacia do interesse público sobre o interesse privado.

Nos contratos administrativos se inserem as chamadas cláusulas exorbitantes, que conferem à Administração privilégios em face do particular, como a obrigatoriedade de o contratado aceitar acréscimos e supressões no objeto contratado, dentro dos limites traçados no art. 65 da Lei 8.666/1993.

Também é prerrogativa da administração a aplicação de penalidades e a rescisão contratual, sem a necessidade de se recorrer ao Poder Judiciário, o que não dispensa a instauração do devido processo administrativo, com garantia de ampla defesa e contraditório ao contratado.

O art. 78 da Lei 8.666/1993 elenca uma série de causas que dão ensejo à rescisão contratual, tais como: o não cumprimento ou o cumprimento irregular de cláusulas contratuais, especificações, projetos ou prazos; a lentidão do seu cumprimento, levando a Administração a comprovar a impossibilidade da conclusão da obra, do serviço ou do fornecimento, nos prazos estipulados; o atraso injustificado no início da obra, serviço ou fornecimento; a paralisação

da obra, do serviço ou do fornecimento, sem justa causa e prévia comunicação à Administração; a subcontratação total ou parcial do seu objeto, a associação do contratado com outrem, a cessão ou transferência, total ou parcial, bem como a fusão, cisão ou incorporação, não admitidas no edital e no contrato; o desatendimento das determinações regulares da autoridade designada para acompanhar e fiscalizar a sua execução, assim como as de seus superiores; o cometimento reiterado de faltas na sua execução, anotadas na forma do § 1º do art. 67 da Lei 8.666/1993.

O art. 87 da mesma lei, por sua vez, elenca as sanções que a Administração poderá aplicar à contratada em decorrência inexecução total ou parcial do contrato: advertência multa; suspensão temporária de participação em licitação e impedimento de contratar com a Administração, por prazo não superior a 2 (dois) anos; e declaração de inidoneidade para licitar ou contratar com a Administração Pública.

Para verificação da inexecução do contrato e de outras faltas é de suma relevância a correta fiscalização do contrato e o devido registro das falhas. São esses elementos que serão levados ao processo administrativo e que servirão de motivação para a prática do ato administrativo de rescisão contratual ou de aplicação de sanções.

Como materializar a inexecução parcial do contrato ou o desatendimento das determinações emanadas pelo fiscal do contrato senão fazendo o devido registro dessas falhas? No mesmo sentido, o cometimento reiterado de faltas só ficará caracterizado se houver no histórico o registro dessas faltas. Aliás, quanto a esse ponto, a Lei 8.666/1993 é expressa ao dizer que é causa para a rescisão unilateral do contrato o cometimento de reiteradas faltas na sua execução, anotadas em registro próprio de ocorrências relacionadas com a execução do contrato (art. 67, §1º, Lei 8.666/1993).

Mais uma vez a relevância da atividade de fiscal de contrato, que tem a incumbência de anotar em registro próprio todas as ocorrências, para que, em uma eventual rescisão unilateral do contrato ou aplicação de alguma penalidade, a Administração tenha as razões de fato devidamente delineadas.⁷

⁷ A motivação enseja a demonstração das razões de direito (dispositivo legal) e as razões de fato (o que faticamente ocorreu).

7. Liquidação da despesa

A despesa pública passa por três etapas: o empenho, a liquidação e o pagamento. “O empenho é o ato emanado de autoridade competente que cria para o Estado a obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição”⁸. Com o empenho destaca-se parte do orçamento para a realização de determinada despesa, sendo vedado o empenho de despesas que exceda o limite dos créditos orçamentários, bem como a realização de despesas sem prévio empenho.⁹

O simples empenho não autoriza o pagamento, que somente irá ocorrer após sua regular liquidação.¹⁰

“A liquidação da despesa consiste na verificação do direito adquirido pelo credor tendo por base os títulos e documentos comprobatórios do respectivo crédito”.¹¹ O objetivo da liquidação é certificar se houve o implemento da condição por parte do contratado, ou seja, se ele cumpriu o que foi pactuado. A liquidação visa verificar a origem e o objeto do que se deve pagar, a importância exata a pagar, e a quem se deve pagar a importância para extinguir a obrigação.¹²

É na fase da liquidação da despesa que o fiscal de contrato se mostra em relevo, ao atestar as medições, ao não apontar ressalvas na prestação do serviço em seus registros, ou ao apontá-las e exigir glosas nos pagamentos. Com o atesto do fiscal de contratos, a despesa pode ser devidamente liquidada e o pagamento, que é o despacho exarado por autoridade competente, determinando que a despesa seja paga¹³, poderá ser realizado.

O registro da fiscalização, na forma prescrita em lei, não é ato

8 Lei 4.320/1964, art. 58.

9 Lei 4.320/1964, arts. 59 e 60

10 Lei 4.320/1964, art. 62

11 Lei 4.320/1964, art. 63

12 Lei 4.320/1964, art. 63, §1º.

13 Lei 4.320/1964, art. 64

discricionário. É elemento essencial que autoriza as ações subsequentes e informa os procedimentos de liquidação e pagamento dos serviços. É controle fundamental que a administração exerce sobre o contratado. Propiciará aos gestores informações sobre o cumprimento do cronograma das obras e a conformidade da quantidade e qualidade contratadas e executadas. E, nesses termos, manifesta-se toda a doutrina e jurisprudência.

Não há nenhuma inovação na exigência do acompanhamento da execução contratual. Inicialmente previsto no art. 57 do Decreto-lei 2.300/1986, revogado pela Lei 8.666/1993, que manteve a exigência em seu art. 67, esse registro é condição essencial à liquidação da despesa, para verificação do direito do credor, conforme dispõe o art. 63, § 2º, III, da Lei 4.320/1964. A falta desse registro, desse acompanhamento *pari passu*, propicia efetiva possibilidade de lesão ao erário. [Acórdão 767/2009 – TCU – Plenário]

Efetue o pagamento de parcelas à contratada em estrita consonância com o quantitativo de serviços e etapas medidos e efetivamente executados na obra, conforme atestado pelo fiscal do contrato e de acordo com o novo cronograma físico-financeiro a ser estabelecido. [Acórdão 1.270/2005 – TCU – Plenário]

Assim, o fiscal deve ser diligente no acompanhamento da execução do contrato, não atestando de forma desatenta a prestação do serviço, a entrega do bem e a realização da obra, pois esses atos compõem a liquidação da despesa, reconhecem o implemento da condição por parte do contratado, fazendo nascer para ele um crédito perante a Administração, permitindo à autoridade competente realizar o devido pagamento.

8. Débitos previdenciários e trabalhistas

Segundo o art. 71 da Lei 8.666/1993, “o contratado é responsável pelos encargos trabalhistas, previdenciários, fiscais e comerciais resultantes da execução do contrato”. Assim, em uma primeira leitura do dispositivo em comento, o pagamento de salários, vale transporte, ticket alimentação,

férias, 13º salário (encargos trabalhistas), contribuição para o INSS(encargos previdenciários), pagamento de impostos decorrentes da atividade do contratado (tal como imposto de renda sobre lucro), imposto sobre serviço (encargos fiscais) ou o pagamento de fornecedores de materiais para prestação de serviços de limpeza (encargos comerciais), por exemplo, ficam por conta do contratado, que deve incluir esses custos na composição de seu preço que constarão de sua proposta para a Administração.

O §1º do citado art. 71 reforça a responsabilidade do contratado quanto aos encargos trabalhistas, fiscais e comerciais, deixando claro que “a inadimplência do contratado, com referência aos encargos trabalhistas, fiscais e comerciais não transfere à Administração Pública a responsabilidade por seu pagamento, nem poderá onerar o objeto do contrato ou restringir a regularização e o uso das obras e edificações, inclusive perante o Registro de Imóveis”.

Em se tratando dos casos de terceirização de mão de obra – como é típico dos serviços de limpeza, conservação, zeladoria, vigilância e segurança –, o §2º do mesmo artigo deixa expresso que “a Administração Pública responde solidariamente com o contratado pelos encargos previdenciários resultantes da execução do contrato, nos termos do art. 31 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991”.¹⁴

14 Segundo a redação do Art. 31 da Lei 8.212/1991, dada pela Lei nº 9.528, de 10.12.97, “O contratante de quaisquer serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, responde solidariamente com o executor pelas obrigações decorrentes desta Lei, em relação aos serviços prestados, exceto quanto ao disposto no art. 23, não se aplicando, em qualquer hipótese, o benefício de ordem”. Posteriormente, esse artigo sofreu alterações pela Lei 11.488/2007, pela MP 447/2008 e, por último, pela Lei 11.933/2009. Com a alteração de 2007, passou a se exigir que a empresa contratante dos serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, retivesse onze por cento do valor bruto da nota fiscal ou da fatura de prestação de serviços e recolhesse, em nome da empresa cedente de mão de obra. Com essa alteração, alguns autores defendem que houve derrogação do §2º do Art. 71, da Lei 8.666/1993, já que a responsabilidade pela retenção e recolhimento dos encargos previdenciários passou a ser da Administração Pública. Redação atual do art. 31 da Lei 8.212/1991: Art. 31. A empresa contratante de serviços executados mediante cessão de mão de obra, inclusive em regime de trabalho temporário, deverá reter 11% (onze por cento) do valor bruto da nota fiscal ou fatura de prestação de serviços e recolher, em nome da empresa cedente da mão de obra, a importância retida até o dia 20 (vinte) do mês subsequente ao da emissão da respectiva nota fiscal ou fatura, ou até o dia útil imediatamente anterior se não houver expediente bancário naquele dia, observado o disposto no § 5º do art. 33 desta Lei.

Assim, com base nos dispositivos da Lei 8.666/1993, a Administração não responde pelos débitos trabalhistas, fiscais e comerciais, mas responde solidariamente pelos débitos previdenciários no caso de terceirização de mão de obra, devendo, neste caso, fazer a retenção de 11% da fatura ou nota fiscal e fazer o recolhimento ao INSS em nome da empresa contratada.

No entanto, especificamente no que diz respeito aos débitos trabalhistas, o Tribunal Superior do Trabalho entendeu diferente. Segundo a redação original da Súmula 331 do TST, nos casos de terceirização de mão de obra:

IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços, quanto àquelas obrigações, inclusive quanto aos órgãos da administração direta, das autarquias, das fundações públicas, das empresas públicas e das sociedades de economia mista, desde que hajam participado da relação processual e constem também do título executivo judicial.

Assim, para a Justiça do Trabalho, se a empresa prestadora dos serviços terceirizados inadimplisse com as obrigações trabalhistas, a Administração Pública, desde que tivesse participado da relação processual (fosse arrolado com a reclamada) e constasse no título executivo, responderia subsidiariamente pelos débitos trabalhistas, ou seja, caso a empresa contratada não arcasse com esses débitos, a Administração Pública teria que quitá-los.

Pela redação original da Súmula 331 do TST, tratava-se de responsabilidade objetiva da Administração Pública, bastando a existência do inadimplemento da obrigação trabalhista, a participação da Administração na relação processual e que figurasse no título executivo para que surgisse a sua responsabilidade subsidiária pelo débito trabalhista.

O entendimento do TST era o de que o §1º do art. 71 da Lei 8.666/1993, quanto aos débitos trabalhistas, era inconstitucional, por deixar o trabalhador ao desamparo.

Entretanto, em Sessão de 24/11/2010, o STF, ao apreciar a ADC nº 16, foi pela constitucionalidade do §1º do art. 71 da Lei 8.666/1993 e pela impossibilidade da transferência consequente e automática dos encargos

trabalhistas, fiscais e comerciais resultantes da execução do contrato para a Administração Pública.

Em decorrência da decisão do STF, a Súmula 331 do TST foi alterada passando a ter a seguinte redação:¹⁵

IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços quanto àquelas obrigações, desde que haja participado da relação processual e conste também do título executivo judicial.

V - Os entes integrantes da Administração Pública direta e indireta respondem subsidiariamente, nas mesmas condições do item IV, caso evidenciada a sua conduta culposa no cumprimento das obrigações da Lei n.º 8.666, de 21.06.1993, especialmente na fiscalização do cumprimento das obrigações contratuais e legais da prestadora de serviço como empregadora. A aludida responsabilidade não decorre de mero inadimplemento das obrigações trabalhistas assumidas pela empresa regularmente contratada.

Com a alteração procedida na Súmula 331, a responsabilidade subsidiária da Administração Pública passou a ser subjetiva: “não decorre do mero inadimplemento das obrigações trabalhistas”. Além de constar na relação

15 Súmula n.º 331 do TST - CONTRATO DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS. LEGALIDADE (nova redação do item IV e inseridos os itens V e VI à redação) - Res. 174/2011, DEJT divulgado em 27, 30 e 31.05.2011 : I - A contratação de trabalhadores por empresa interposta é ilegal, formando-se o vínculo diretamente com o tomador dos serviços, salvo no caso de trabalho temporário (Lei n.º 6.019, de 03.01.1974). II - A contratação irregular de trabalhador, mediante empresa interposta, não gera vínculo de emprego com os órgãos da Administração Pública direta, indireta ou fundacional (art. 37, II, da CF/1988). III - Não forma vínculo de emprego com o tomador a contratação de serviços de vigilância (Lei n.º 7.102, de 20.06.1983) e de conservação e limpeza, bem como a de serviços especializados ligados à atividade-meio do tomador, desde que inexistente a pessoalidade e a subordinação direta. IV - O inadimplemento das obrigações trabalhistas, por parte do empregador, implica a responsabilidade subsidiária do tomador dos serviços quanto àquelas obrigações, desde que haja participado da relação processual e conste também do título executivo judicial. V - Os entes integrantes da Administração Pública direta e indireta respondem subsidiariamente, nas mesmas condições do item IV, caso evidenciada a sua conduta culposa no cumprimento das obrigações da Lei n.º 8.666, de 21.06.1993, especialmente na fiscalização do cumprimento das obrigações contratuais e legais da prestadora de serviço como empregadora. A aludida responsabilidade não decorre de mero inadimplemento das obrigações trabalhistas assumidas pela empresa regularmente contratada. VI - A responsabilidade subsidiária do tomador de serviços abrange todas as verbas decorrentes da condenação referentes ao período da prestação laboral.

processual e no título executivo, deverá ser evidenciada a conduta culposa da Administração no cumprimento das obrigações contratuais, “especialmente na fiscalização do cumprimento das obrigações contratuais e legais da prestadora de serviço como empregadora”.

Aqui reside a importância do fiscal de contratos. Uma falha na fiscalização do contrato pode atrair para a Administração a responsabilidade subsidiária para com os débitos trabalhistas.

Não é necessário que o fiscal de contrato tenha agido com dolo; basta sua culpa *stricto sensu* – negligência, imprudência, imperícia – na fiscalização do contrato. Assim, deve o fiscal de contrato, antes de atestar a boa qualidade dos serviços terceirizados, verificar se os salários foram pagos, se houve entrega do vale transportes e se houve pagamento de férias, dentre outros encargos trabalhistas.

Acompanhe rigorosamente o cumprimento das obrigações trabalhistas e previdenciárias relacionadas ao respectivo contrato, exigindo cópias dos documentos comprobatórios da quitação dessas obrigações. [Acórdão 1525/2007 – TCU – Segunda Câmara]

No âmbito da Administração Pública Federal, foi editada IN nº 02/2008 que traz uma relação de obrigações que devem ser verificadas nos contratos de terceirização de mão de obra.¹⁶

16 IN 02/2008, art. 34. A execução dos contratos deverá ser acompanhada e fiscalizada por meio de instrumentos de controle, que compreendam a mensuração dos seguintes aspectos, quando for o caso: I - no caso de empresas regidas pela Consolidação das Leis Trabalhistas: a) a prova de regularidade para com a Seguridade Social, conforme dispõe o art. 195, § 3º da Constituição federal sob pena de rescisão contratual; b) o recolhimento do FGTS, referente ao mês anterior, caso a Administração não esteja realizando os depósitos diretamente, conforme estabelecido no instrumento convocatório; c) o pagamento de salários no prazo previsto em Lei, referente ao mês anterior; d) o fornecimento de vale transporte e auxílio alimentação quando cabível; e) o pagamento do 13º salário; f) a concessão de férias e correspondente pagamento do adicional de férias, na forma da Lei; g) a realização de exames admissionais e demissionais e periódicos, quando for o caso; h) os eventuais cursos de treinamento e reciclagem que forem exigidos por lei; i) a comprovação do encaminhamento ao Ministério do Trabalho e Emprego das informações trabalhistas exigidas pela legislação, tais como: a RAIS e a CAGED; j) o cumprimento das obrigações contidas em convenção coletiva, acordo coletivo ou sentença normativa em dissídio coletivo de trabalho; e k) o cumprimento das demais obrigações dispostas na CLT em relação aos empregados vinculados ao contrato. Art. 35. Quanto à rescisão contratual, o fiscal deve verificar o pagamento pela contratada das verbas rescisórias ou a comprovação de que os empregados serão realocados em outra atividade de prestação de serviços, sem que ocorra a interrupção do

9. Recebimento provisório de obras e serviços

Outra responsabilidade do fiscal de contratos diz respeito ao recebimento de obras e serviços, quando de sua conclusão.

As obras e serviços, segundo o art. 73, I, da Lei 8.666/1993, são recebidos em duas etapas: provisória e definitivamente.

No caso de recebimento provisório, compete ao responsável pelo acompanhamento e fiscalização do contrato receber seu objeto, mediante termo circunstanciado, assinado pelas partes em até quinze dias, contados a partir do momento em que o contratado comunica, por escrito, a conclusão do objeto.

Providencie o recebimento provisório das obras pelo responsável pela sua fiscalização, mediante termo circunstanciado assinado pelas partes, conforme determina o art. 73, inciso I, alínea "a", da Lei nº 8.666/93. [Acórdão 471/2003 – TCU – Plenário]

10. Responsabilização do fiscal de contratos

O fiscal de contratos é formalmente designado para acompanhar a correta execução do contrato. A ele cabe anotar em registro próprio as ocorrências, propondo correções, sugerindo glosas e outras penalidades ou relatando aos seus superiores quando as medidas a serem tomadas não forem de sua competência.

Os registros do fiscal vão nortear a liquidação das despesas e autorizar o consequente pagamento. Compete a ele o recebimento provisório de obras e serviços, bem como zelar para que não recaia sobre a Administração Pública o dever de arcar com débitos trabalhistas e previdenciários, oriundos dos contratos de terceirização de mão de obra.

Verifica-se, pois, que uma atuação deficiente do fiscal de contratos tem

contrato de trabalho. Parágrafo único. Até que a contratada comprove o disposto no caput, o órgão ou entidade contratante deverá reter a garantia prestada, podendo ainda utilizá-la para o pagamento direto aos trabalhadores no caso de a empresa não efetuar os pagamentos em até 2 (dois) meses a partir do encerramento da vigência contratual, conforme previsto no instrumento convocatório e no art. 19-A, inciso IV desta Instrução Normativa.

potencial para causar dano ao erário, o que atrai para si a responsabilização pela irregularidade praticada.

A negligência de fiscal da Administração na fiscalização de obra ou acompanhamento de contrato atrai para si a responsabilidade por eventuais danos que poderiam ter sido evitados, bem como às penas previstas nos arts. 57 e 58 da Lei nº 8.443/92. [Acórdão 859/2006 – TCU – Plenário]

Ao atestar notas fiscais concernentes a serviços comprovadamente não prestados, o agente administrativo [...] tornou-se responsável pelo dano sofrido pelo erário e, conseqüentemente, assumiu a obrigação de ressarcir-lo [...] [Acórdão 2512/2009 – TCU – Plenário]

A Lei 8.666/1993 deixa expresso em seu art. 82 que “os agentes administrativos que praticarem atos em desacordo com os preceitos desta lei ou visando a frustrar os objetivos da licitação sujeitam-se às sanções previstas nesta lei e nos regulamentos próprios, sem prejuízo das responsabilidades civil e criminal que seu ato ensejar”.

O agente administrativo incumbido da função de fiscal de contratos, que atua de forma lesiva, poderá responder por sua ação, culposa (negligência, imperícia, imprudência) ou dolosa, nas esferas civil (dever de ressarcir o dano), criminal (caso a conduta seja tipificada como crime), administrativa (nos termos do estatuto a que tiver submetido) e por improbidade administrativa.¹⁷

Caberá, ainda, a responsabilização perante o respectivo Tribunal de Contas, que poderá imputar débito ao responsável, referente ao dano causado, cominar-lhe multa e ainda inabilitá-lo para exercício de cargo ou função de confiança.¹⁸

O art. 67 da Lei 8.666/1993 traz uma salvaguarda para o fiscal de contratos: “as decisões e providências que ultrapassarem a competência do

17 A Lei 8.429/1992 elenca, em seus arts. 9º, 10, 11, três categorias de atos de improbidade administrativa: os que importam enriquecimento ilícito, os que causam prejuízo ao erário e os que atentam contra os princípios da Administração Pública.

18 No que tange ao Tribunal de Contas da União, essas penalidades estão previstas na Lei 8.443/1992, arts. 19, 57, 58 e 60.

representante deverão ser solicitadas a seus superiores em tempo hábil para a adoção das medidas convenientes”.

Assim, diante de uma irregularidade na execução contratual, o fiscal de contratos deve anotá-la e, não sendo de sua competência solucionar a pendência, deve solicitar aos seus superiores as providências cabíveis.

Conclusão

É obrigatória a designação de um fiscal de contratos por parte da autoridade competente. Ao fiscal incumbe acompanhar a correta execução do contrato, anotando em registro próprio as ocorrências, tomando as providências que lhe couber para sanar as falhas detectadas e relatando aos seus superiores aquelas cuja solução foge à sua alçada.

No exercício de seu labor, o fiscal pode ser auxiliado por terceiro especificamente contratado, mediante o devido certame licitatório, mas a responsabilidade pela fiscalização do contrato ainda continua sendo da Administração.

A atividade do fiscal de contratos visa garantir a materialização dos objetivos da licitação – isonomia, proposta vantajosa para a administração e promoção do desenvolvimento nacional sustentável – na medida em que ele deve se certificar se a proposta vencedora na licitação esta sendo devidamente executada, de acordo com o edital e os termos da própria proposta vencedora.

O fiscal de contratos também tem importância crucial na aplicação de penalidades à contratada, pois acompanha a execução do contrato e anota as falhas em registro próprio, anotações essas que serão as razões de fato para uma eventual aplicação de penalidade ou mesmo rescisão unilateral do contrato.

Ao atestar a correta execução do contrato, o fiscal está participando da fase de liquidação da despesa, reconhecendo que houve o adimplemento por parte do contratado, fazendo nascer para o contratado um crédito perante a Administração e permitido à autoridade competente realizar o devido pagamento.

Com a alteração ocorrida na Súmula nº 331 do TST, falhas na

fiscalização dos contratados de terceirização de mão de obra podem atrair para a Administração Pública a responsabilidade subsidiária pelo pagamento dos débitos trabalhistas, o que aumentou ainda mais a responsabilidade do fiscal na verificação da correta execução desses contratos.

Compete também ao fiscal de contrato o recebimento provisório de obras e serviços mediante termo circunstanciado.

A gama de atividades do fiscal de contratos tem potencial para causar dano ao erário, podendo ele vir a responder civil, penal e administrativamente e por ato de improbidade administrativa, estando ainda sujeito às sanções dos Tribunais de Contas.

Por tudo quanto exposto, fica patente a necessidade de se dar mais atenção à atividade de fiscal de contratos, destacando para esse labor um servidor que detenha capacidade técnica para verificar o cumprimento do objeto pactuado, disponibilizando-lhe tempo suficiente para que possa exercer a atividade de fiscal de contrato público.

Referências

ALVES, Léo da Silva. **Gestão e fiscalização de contratos públicos**. Revista do Tribunal de Contas da União, ano 43, n. 120, jan/abr/2011, p. 60-78.

ALMEIDA, Carlos Wellington Leite de Almeida. **Fiscalização contratual: “calcanhar de Aquiles” da execução dos contratos administrativos**. Revista do Tribunal de Contas da União, ano 41, n. 114, jan/abr/2009, p.51-62.

FURTADO, Lucas Rocha. **Curso de licitação e contratos administrativos**. 4. ed. atual. Belo Horizonte: Fórum, 2012.

MENDES, Renato Geraldo. **Lei de licitações e contratos anotada – notas e comentários à lei 8.666/93**. 8. ed. Curitiba: Zênite, 2011.

PASCOAL, Valdecir Fernandes. **Direito financeiro e controle externo: teoria, jurisprudência e 370 questões** (atualizado de acordo com a lei de responsabilidade fiscal – LRF). 4 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil de 1988. Brasília, 2008.

Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm > Acesso em: 9 de maio 2013.

_____. Lei nº 8.666, de 21 de junho de 1993. Regulamento o art. 37, inciso XXI, da Constituição Federal, institui normas para licitações e contratos da Administração Pública e dá outras providências. Brasília, 1993. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8666cons.htm > . Acesso em: 9 de maio 2013.

_____. 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. Brasília, 1964. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm > . Acesso em: 9 de maio 2013.

_____. Lei nº 8.112, de 11 de dezembro de 1990. Dispõe sobre o regime jurídico dos servidores públicos civis da União, das autarquias e das fundações públicas federais. Brasília, 1990. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8112cons.htm > . Acesso em: 9 de maio 2013.

_____. 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. Brasília 1992. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8443.htm > . Acesso em: 9 de maio 2013.

_____. Lei nº 8.429, de 2 de junho 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. Brasília, 1992. Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8429.htm > . Acesso em: 9 de maio 2013.

_____. Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão. Instrução Normativa nº 02, de 30 de abril de 2008. Dispõe sobre regras e diretrizes para a contratação de serviços, continuados ou não. Brasília, 2008. Disponível em: < http://www.comprasnet.gov.br/legislacao/in/in02_30042008.htm > . Acesso em: 9 de maio 2013.

_____. Tribunal de Contas da União. Acórdão nº 767/2009. Plenário. Relator:

Walton Alencar Rodrigues. Brasília, 22 de abril de 2009. Diário Oficial da União, 27 de abr. 2009.

_____. _____. Acórdão nº 1.930/2006. Plenário. Relator: Augusto Nardes. Brasília, 18 de outubro de 2009. Diário Oficial da União, 20 de out. 2006.

_____. _____. Acórdão nº 1.632/2009. Plenário. Relator: Marcos Bemquerer Costa. Disponível em: <<https://contas.tcu.gov.br/juris/Web/Juris/ConsultarTextual2/Jurisprudencia.faces?anoAcordao=2009&colegiado=PLENARIO&numeroAcordao=1632>>. Acesso em: 23/4/2013.

_____. _____. Acórdão nº 1.525/2007. Segunda Câmara. Relator: Aroldo Cedraz. Brasília, 12 de junho de 2007. Diário Oficial da União, 20 de jun. 2007.

_____. _____. Acórdão nº 1.558/2003. Plenário. Relator: Augusto Sherman Cavalcanti. Brasília, 15 de outubro de 2003. Diário Oficial da União, 23 de out. 2003.

_____. _____. Acórdão nº 2.558/2006. Segunda Câmara. Relator: Walton Alencar Rodrigues. 12 de setembro de 2006. Diário Oficial da União, 20 de out. 2006.

_____. _____. Acórdão nº 690/2005. Plenário. Relator: Walton Alencar Rodrigues. Brasília, 1º de junho de 2005. Diário Oficial da União, 10 de jun. 2005.

_____. _____. Acórdão nº 1.270/2005. Plenário. Relator: Augusto Sherman Cavalcanti. Brasília, 24 de agosto de 2005. Diário Oficial da União, 02 de set. 2005.

_____. _____. Acórdão nº 2.455/2003. Primeira Câmara. Relator: Marcos Bemquerer Costa. Brasília, 14 de outubro de 2003. Diário Oficial da União, 22 de out. 2003.

_____. _____. Acórdão nº 471/2003. Plenário. Relator: Lincoln Magalhães da Rocha. Brasília, 7 de maio de 2003. Diário Oficial da União, 26 de maio 2003.

_____. _____. Acórdão nº 212/2009. Segunda Câmara. Relator: Benjamin Zymler. Brasília, 3 de fevereiro de 2009. Diário Oficial da União, 6 de fev. 2009.

_____. _____. Acórdão nº 859/2006. Plenário. Relator: Marcos Vinícios Vilaça.

Brasília, 7 de junho de 2006. Diário Oficial da União, 9 de jun. 2006.

_____. _____. Acórdão nº 994/2006. Plenário. Relator: Ubiratan Aguiar. Brasília, 21 de junho de 2006. Diário Oficial da União, 26 de jun. 2006.

_____. _____. Acórdão nº 20/2007. Plenário. Relator: Augusto Nardes. Brasília, 24 de janeiro de 2007. Diário Oficial da União, 26 de jan. 2007.

_____. _____. Acórdão nº 5.842/2010. Primeira Câmara. Relator: Walton Alencar Rodrigues. Brasília, 14 de setembro de 2009. Diário Oficial da União, 20 de set. 2010.

_____. _____. Acórdão nº 277/2010. Plenário. Relator: Augusto Sherman Cavalcanti. Disponível em: <<https://contas.tcu.gov.br/juris/Web/Juris/ConsultarTextual2/Jurisprudencia.faces?colegiado=PLENARIO&numeroAcordao=277&anoAcordao=2010>> Acesso em: 8/5/2013.

_____. _____. Acórdão 2512/2009. Plenário. Relator: Aroldo Cedraz. Brasília, 28 de outubro de 2009. Diário Oficial da União, 30 de out. 2009.

_____. Tribunal Superior do Trabalho. Processo RR nº 117176/1994. Acórdão nº 1215 - 2. Turma. Relator: Ministro José Luciano de Castilho Pereira. Brasília, 27 de março de 1996. Diário da Justiça [da] República Federativa do Brasil, 17 maio 1996, p. 16.584.

_____. _____. Súmula nº 331. Disponível em: <http://www3.tst.jus.br/jurisprudencia/Sumulas_com_indice/Sumulas_Ind_301_350.html#SUM-331> Acesso em 7/5/2013.

_____. Supremo Tribunal Federal. Ação Declaratória de Constitucionalidade nº 16 Distrito Federal. Plenário. 24.11.2010. Disponível em: <<http://redir.stf.jus.br/estfvisualizadorpub/jsp/consultarprocessoeletronico/ConsultarProcessoEletronico.jsf?seqobjetoincidente=2497093>> Acesso em: 7/5/2013.

A divulgação do aviso de edital de pregão em jornal de grande circulação: cotejo entre o princípio da publicidade e a interpretação do Art. 4º, inc. I, da Lei 10.520/02

Bruno Gameiro Martins¹

Resumo

Este trabalho pretende debater os requisitos essenciais à publicidade em jornal de grande circulação para licitações na modalidade pregão que são consideradas de vulto, nos termos do art. 4º, I, da Lei 10.520/02. Pretende-se demonstrar que o princípio da publicidade, insculpido no art. 37, *caput*, da Constituição da República, não determina que os entes públicos, ao regulamentarem o tema, tenham necessariamente que estabelecer como licitação de vulto aquela que tenha valor idêntico à modalidade concorrência ou que a abrangência territorial do veículo de publicação deve ser, no mínimo, regional ou estadual.

Palavras-chaves: Pregão. Publicidade do aviso de edital. Definição de licitação de vulto. Abrangência territorial do veículo de publicação. Princípios constitucionais da publicidade e razoabilidade. Autonomia entre os entes públicos.

Abstract

This paper intends to discuss the essential requirements to advertising in a newspaper of general circulation for bids in the form of trading that are

¹ Analista de Controle Externo, Especialidade Direito, do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro; Ex-Procurador Municipal de Iguaba Grande/RJ; Advogado.

considered major under art. 4, I, of Law 10.520/02. We intend to demonstrate that the principle of publicity, included in art. 37, *caput*, of the Constitution, it states that public entities, to regulate the issue, must necessarily establish how bidding major one that has equal value to the sport competition or territorial scope of the vehicle must be published in least regional or state.

Keywords: Advertising warning notice. Definition of major bidding. Territorial scope of publishing vehicle. Constitutional principles of advertising and reasonableness. Autonomy among public entities

1. Introdução

A Constituição da República, inaugurando no Brasil um Estado Democrático de Direito, trouxe em seu texto uma série de diretrizes que visavam conferir aos cidadãos a possibilidade de verificar a atuação de seus representantes. Pretendia-se, com isso, não permitir que se reproduzissem os abusos autoritários cometidos durante o período ditatorial que precedeu à promulgação da Carta Cidadã de 1988.

Por essa razão, a Constituição veio impregnada de diversas formas de estimular e propiciar efetivamente a participação do cidadão na vida política nacional, principalmente mediante a instauração de instrumentos que conferem maior transparência aos atos públicos. Possibilitava-se, igualmente, a maior fiscalização de toda a sociedade nos atos dos exercentes de Poder, notadamente no Poder Executivo.

No que toca ao objeto deste artigo, ganha relevo a publicidade dos atos praticados pela Administração Pública, elevada à categoria de princípio constitucional, nos termos do art. 37, *caput*, da Constituição de 1988.

Nas palavras de José dos Santos Carvalho Filho (2008, p. 24), o princípio da publicidade:

Indica que os atos da Administração devem merecer a mais ampla divulgação possível entre os administrados, e isso porque constitui fundamentos do princípio propiciar-lhes a possibilidade de controlar a legitimidade da conduta dos agentes administrativos. Só com a transparência dessa conduta é que poderão os indivíduos aquilatar a legalidade ou não dos atos e o grau de eficiência de que se revestem.

Esse princípio ganha especial relevo no que toca às licitações públicas para contratação de obras, serviços, compras e alienações promovidas pelos entes públicos. Isso ocorre porque a obediência ao princípio da publicidade é a forma mais fácil e efetiva de concretizar no seio dos certames públicos a incidência de outros princípios constitucionais, da impessoalidade e moralidade, e dos princípios específicos da matéria, tais como os da isonomia, da seleção da proposta mais vantajosa, da economicidade e da probidade administrativa, nos termos do art. 3º, *caput*, da Lei 8.666/93.

Nas palavras do Ministro aposentado do Supremo Tribunal Federal, Dr. Eros Grau, Relator da Ação Direta de Inconstitucionalidade n.º 2.716:

A licitação é um procedimento que visa à satisfação do interesse público, pautando-se pelo princípio da isonomia. Está voltada a um duplo objetivo: o de proporcionar à Administração a possibilidade de realizar o negócio mais vantajoso - o melhor negócio - e o de assegurar aos administrados a oportunidade de concorrerem, em igualdade de condições, à contratação pretendida pela Administração. (...) Procedimento que visa à satisfação do interesse público, pautando-se pelo princípio da isonomia, a função da licitação é a de viabilizar, através da mais ampla disputa, envolvendo o maior número possível de agentes econômicos capacitados, a satisfação do interesse público. A competição visada pela licitação, a instrumentar a seleção da proposta mais vantajosa para a Administração, impõe-se seja desenrolada de modo que reste assegurada a igualdade (isonomia) de todos quantos pretendam acesso às contratações da Administração (...).

Em que pese a inequívoca importância do princípio da publicidade, sua assunção por operadores do direito como justificativa para ampliar os requisitos de publicidade dos avisos de edital de licitações públicas em possível

confronto com o disposto na lei ordinária que rege o tema – notadamente na modalidade pregão – parece não se coadunar com a ordem jurídica vigente.

Esse aparente descompasso é o objeto deste texto, que visa estabelecer a interpretação do art. 4º, I, da Lei 10.520/02 de forma a coaduná-lo não só com o princípio da publicidade, mas também com a autonomia de entes públicos.

2. O princípio da publicidade no pregão: o papel do legislador infraconstitucional

Como é ínsito a sua categoria, os princípios previstos na Constituição da República de 1988 possuem um caráter naturalmente fluido, com elevado grau de abstração.

Como leciona Luís Roberto Barroso (2005):

O reconhecimento de normatividade aos princípios e sua distinção qualitativa em relação às regras é um dos símbolos do pós-positivismo. Princípios não são, como as regras, comandos imediatamente descritivos de condutas específicas, mas sim normas que consagram determinados valores ou indicam fins públicos a serem realizados por diferentes meios. A definição do conteúdo de cláusulas como dignidade da pessoa humana, razoabilidade, solidariedade e eficiência também transfere para o intérprete uma dose importante de discricionariedade. Como se percebe claramente, a menor densidade jurídica de tais normas impede que delas se extraia, no seu relato abstrato, a solução completa das questões sobre as quais incidem. Também aqui, portanto, impõe-se a atuação do intérprete na definição de seu sentido e alcance.

A partir disso, denota-se não ser possível aferir com absoluta certeza se determinada conduta concreta ofende ou não a um princípio. Não raro, para alguns intérpretes o princípio restará fulminado, enquanto que para outros permanecerá incólume.

A fim de evitar subjetivismos exacerbados e no intuito de conferir maior segurança jurídica às relações travadas na sociedade, faz-se essencial que

em alguns campos do direito haja uma maior parametrização dos preceitos insculpidos nos princípios.

Aqui, ganha relevo a atuação do legislador. Como representante da vontade popular, é o principal legitimado a aquilatar a forma como determinado princípio deve reger casos mais específicos. Ou seja, o próprio legislador pondera e gradua o princípio ao estabelecer a regra.

Essa fórmula privilegia tanto o legislador constituinte quanto o legislador ordinário hodierno e molda o princípio aos anseios atuais da sociedade, mas mantém viva sua essência. Em razão disso, as leis gozam de presunção de constitucionalidade, que só pode ser afastada por decisão judicial (ou dos Tribunais de Contas – súmula n.º 347, do Supremo Tribunal Federal).

Sempre atento a tais conceitos, na hipótese em estudo, o Congresso Nacional tratou da publicidade da modalidade de licitação Pregão no art. 4º, I, da Lei 10.520/02, que prevê o seguinte:

Art. 4º A fase externa do pregão será iniciada com a convocação dos interessados e observará as seguintes regras:

I - a convocação dos interessados será efetuada por meio de publicação de aviso em diário oficial do respectivo ente federado ou, não existindo, em jornal de circulação local, e facultativamente, por meios eletrônicos e conforme o vulto da licitação, em jornal de grande circulação, nos termos do regulamento de que trata o art. 2º.

Considerando o texto colacionado, nota-se que o legislador nacional, inspirado pelo princípio da publicidade e procurando dele extrair a regra aplicável à modalidade de licitação criada pela Lei 10.520/02, determinou que para Pregões “de vulto”, a publicidade também se desse em “jornal de grande circulação, nos termos do regulamento de que trata o art. 2º”. Destarte, o regulamento editado por cada ente público poderá definir o que seria considerado **licitação de vulto**, conceito capaz de atrair a necessidade de publicidade em jornal de **grande circulação**.

Nota-se que o termo “grande circulação”, diversamente do que consta no art. 21, III, da Lei 8.666/93, **não está qualificado com a abrangência territorial da publicação**. Esse dado, tal como a definição do vulto da licitação, por inequívoco silêncio eloquente do legislador, foi deferido ao regulamento

a ser editado pelos entes públicos.

Em outras palavras, conferiu-se aos entes públicos resolver sobre: (1) o valor considerado de vulto e (2) o alcance territorial do veículo de publicação considerando o vulto do certame.

É essa a expressão do princípio da publicidade que foi definida pelo legislador nacional no que toca à modalidade de licitação pregão, principalmente considerando que a então nova modalidade veio à lume justamente no intuito de simplificar alguns requisitos formais insculpidos na Lei 8.666/93, de forma a conferir maior celeridade e menor dispêndio ao certame, sem olvidar de preceitos que resguardam o interesse público.

3. O art. 4º, I, da Lei 10.520/02 e a compatibilidade dos regulamentos com o Princípio da Publicidade

Em que pese a intenção de legislador ordinário de deferir aos entes públicos a possibilidade de definir critérios relevantes relacionados à publicidade da licitação em veículos não oficiais, importa igualmente frisar que a legislação federal não conferiu um “cheque em branco” aos entes públicos. Com efeito, o regulamento deve também buscar luzes no princípio constitucional da publicidade, agora sob a influência do também constitucional princípio da razoabilidade.

Não se pode deixar de citar, exemplificando certas municipalidades do Estado do Rio de Janeiro, que algumas regulamentações notoriamente não cumprem o desiderato do art. 4º, I, da Lei 10.520/02 e, em última análise, desobedecem ao próprio princípio da publicidade e ao da razoabilidade.

É o caso do Município de Duque de Caxias, que no art. 10, do Decreto Municipal n.º4.296/2003, previu o seguinte:

Art. 10. A fase externa do pregão será iniciada com a convocação dos interessados mediante a publicação de aviso em boletim oficial do Município, e por divulgação por meios eletrônicos no caso do pregão eletrônico.

Nota-se que a regulamentação ficou aquém do comando da legislação federal, vez que não estipulou tanto o valor tido como de vulto, com o alcance territorial do veículo de publicação considerando o vulto do certame. Essa deficiência na regulamentação deságua em conferir ao gestor uma discricionariedade exacerbada, vez que este, sob o pálio da legislação local, poderia limitar indevidamente a publicidade do pregão em certames com estimativa orçamentária considerável.

Também o Município de Angra dos Reis ficou aquém do comando da Lei 10.520/02 ao elaborar o Decreto Municipal n.º 4.748/05, que contém o seguinte no art. 11, inciso I:

Art. 11. A fase externa do pregão será iniciada com a convocação dos interessados, através da divulgação do edital e aviso específico, observadas as seguintes regras:

I – a convocação dos interessados será efetuada por meio de publicação de aviso em órgão de publicação oficial do Município ou, não existindo, em jornal de circulação local, e facultativamente, por meios eletrônicos e conforme o vulto da licitação, em jornal de grande circulação na região;

Como se percebe, o Decreto Municipal deixou de estabelecer o vulto da licitação que exigiria a publicidade em jornal de grande circulação.

Outro exemplo ocorre com o Decreto Municipal n.º 2.510/09 de Belford Roxo, que no art. 11, I, do Anexo I, praticamente (e ilegalmente) reprisou os termos do art. 4º, I, da Lei 10.520/02. Vejamos:

Art. 11. A fase externa do Pregão será iniciada com a convocação dos interessados e observará as seguintes regras, como determinado pela Lei nº 10.520/2002:

I – a convocação dos interessados será efetuada por meio de publicação de aviso em diário oficial do respectivo ente federado ou, não existindo, em jornal de grande circulação local, e facultativamente, por meios eletrônicos e conforme o vulto da licitação, em jornal de grande circulação;

Em sentido semelhante, o Município de Valença, que pretendeu regulamentar o tema da seguinte forma no art. 6º, I, do Decreto Municipal n.º 50/2003:

Art. 6º. A fase externa do pregão será iniciada com a convocação dos interessados e observará as seguintes regras:

I – a convocação dos interessados será efetuada por meio de publicação de aviso específico no Boletim Oficial do Município, e facultativamente, por meios eletrônicos e conforma o vulto da licitação, em jornal de grande circulação;

Por fim, o Município de Queimados frustrou a legislação federal ao restringir a publicidade dos pregões à publicação dos avisos correlatos apenas no Boletim Oficial de Queimados. É o que encontramos no art. 10, *caput*, do Decreto Municipal n.º 736/06:

Art. 10 – A fase externa da licitação por Pregão será iniciada com a convocação dos interessados, obrigatoriamente, por meio de publicação de aviso específico no Boletim Oficial de Queimados (BOQ).

O grande desafio se dá quando a atuação do legislador regional ou local edita um regulamento que se situa fora de uma zona de certeza positiva (onde o regulamento efetivamente cumpre os princípios da publicidade e razoabilidade) e de uma zona de certeza negativa (onde há inequívoca infringência aos princípios referidos, tal como ocorre nos exemplos adrede referidos).

É nessa área de penumbra que ganha importância a atuação dos órgãos judicantes, em especial das Cortes de Contas, visto que se aferirá, no caso concreto, se a administração pública, legitimada a tratar do tema em razão da redação de norma nacional, atuou ou não em conformidade com o princípio constitucional da publicidade.

Nessa seara, parece ter adquirido relevância uma interpretação restritiva do poder regulamentar adstrito deferido aos entes públicos, que deveriam estar aos preceitos da Lei 8.666/93. Assim, partindo de uma interpretação sistemática da Lei de Licitações e Contratos Administrativos com a Lei 10.520/02, passou-se a entender que as licitações com um valor estimado acima de R\$650.000,00 deveriam observar de forma mais rigorosa o princípio da publicidade, a culminar na publicação do aviso do edital de pregão em

jornal de grande circulação regional ou nacional.

Essa interpretação ganhou adeptos principalmente considerando que diversos entes públicos, ao regulamentarem a matéria, efetivamente balizaram o vulto do pregão às faixas de valores que foram estimadas na Lei 8.666/93 como parâmetro de utilização das diversas modalidades de licitação.

É o que encontramos no art. 11, I, 'c', do Decreto Federal n.º 3.555/2000:

Art. 11. A fase externa do pregão será iniciada com a convocação dos interessados e observará as seguintes regras:

(...)

c) para bens e serviços de valores estimados superiores a R\$ 650.000,00 (seiscentos e cinquenta mil reais): (Redação dada pelo Decreto n.º 3.693, de 2000)

1. Diário Oficial da União;

2. meio eletrônico, na Internet; e

3. jornal de grande circulação regional ou nacional;

No mesmo sentido, o Decreto n.º 31.863/2002, do Estado do Rio de Janeiro, determina o seguinte:

Art. 10 – A licitação por pregão será regida, sem prejuízo da legislação mencionada no art. 2º, pelas seguintes normas:

I – a convocação dos interessados será efetuada, obrigatoriamente, por meio de publicação de aviso específico no Diário Oficial do Estado do Rio de Janeiro e por meio eletrônico, na Internet, sendo que, para bens e serviços de valores estimados acima de R\$ 160.000,00 (cento e sessenta mil reais), até R\$ 650.000,00 (seiscentos e cinquenta mil reais), também deverá haver publicação de aviso em jornal de grande circulação local e, para valores acima de R\$ 650.000,00 (seiscentos e cinquenta mil reais), além dos avisos obrigatórios, a publicação em jornal de grande circulação regional ou nacional.

Seguindo essa vereda citamos o Decreto n.º 44.786/2008, do Estado de Minas Gerais, o Decreto n.º 5.721/2003, do Estado de Goiás e o Decreto n.º 30.538/2009, do Município do Rio de Janeiro, que respectivamente estabelecem o seguinte:

Art. 8º - A fase externa do pregão será iniciada com a convocação dos interessados e observará as seguintes regras:

I - a convocação dos interessados será efetuada por meio de publicação de aviso em função dos seguintes limites:

(...)

c) para bens e serviços de valores estimados superiores a R\$ 650.000,00 (seiscentos e cinquenta mil reais):

Art. 11. A fase externa do pregão será iniciada com a convocação dos interessados e observará as seguintes regras:

(...)

c) para bens e serviços de valores estimados superiores a R\$ 650.000,00 (seiscentos e cinquenta mil reais):

1. por meio eletrônico, através da Internet;

2. no Diário Oficial do Estado de Goiás;

3. em jornal de grande circulação regional ou nacional;

Art. 7º A fase externa do Pregão observará as seguintes regras:

I - a convocação dos interessados será efetuada por meio de publicação de aviso em função dos seguintes limites:

(...)

c) através de aviso publicado no D.O. RIO, em meio eletrônico, na internet e no jornal de grande circulação regional ou nacional para aquisições de bens ou serviços comuns de valores estimados acima de R\$ 650.000,00 (seiscentos e cinquenta mil reais).

Todavia, deve-se ressaltar que inexistente vinculação ou subordinação entre as regulamentações editadas pelos diversos entes públicos sobre o tema. Nos termos da doutrina de Marçal Justen Filho²:

A União legisla sobre licitação por força de dispositivo constitucional que lhe atribui competência para dispor sobre normas gerais (CF/88, art. 22, inc. XXVII). Não se pretende, nesse ponto, reabrir a trágica discussão sobre o conceito de normas gerais. O que é irrefutável é a titularidade de cada ente federal da competência para regulamentar as normas gerais de acordo com o seu interesse peculiar.

“Mais do que isso, a competência do Chefe do Executivo federal para regulamentar leis federais não pode ser utilizada para dispor sobre normas gerais, com força vinculante para os demais entes federais.

2 JUSTEN FILHO, Marçal. **Pregão: Comentários à Legislação do Pregão Comum e Eletrônico**. 5.ed. São Paulo: Dialética. 2009. 22p.

(...)

Isso significa que, havendo competência legislativa dos demais entes da Federação, o Presidente de República somente disporá de competência para editar regulamentação federal. É que o regulamento federal não veicula normas gerais, mas específicas, detalhadas, destinadas a adaptar as normas gerais às circunstâncias e características da organização estatal.

Logo, apesar desses regulamentos estarem situados na denominada área de certeza positiva, não há obrigatoriedade de que determinado estado ou município da federação adote o padrão da União ou mesmo do Estado membro em sua própria regulamentação. Seu único parâmetro, como já ressaltado, é o próprio princípio da publicidade, influenciado pelo princípio da razoabilidade.

Sendo assim, nota-se que a interpretação sistemática acima referida minimiza indevidamente o poder regulamentar deferido aos gestores pelo art. 4º, I, da Lei 10.520/02 (e, em última análise, à própria autonomia dos entes públicos) e vincula a atuação regulamentar aos preceitos da Lei 8.666/93, ou seja, as licitações de vulto seriam aquelas de valor acima de R\$650.000,00 (art. 23, II, 'c', Lei 8.666/93), a atrair a necessidade de publicidade em jornal de grande circulação no estado (art. 21, III, da Lei 8.666/93). Vejamos os dispositivos legais ora referidos:

Art. 23. As modalidades de licitação a que se referem os incisos I a III do artigo anterior serão determinadas em função dos seguintes limites, tendo em vista o valor estimado da contratação:

(...)

II - para compras e serviços não referidos no inciso anterior: (Redação dada pela Lei nº 9.648, de 1998).

(...)

c) concorrência - acima de R\$ 650.000,00 (seiscentos e cinquenta mil reais). (Redação dada pela Lei nº 9.648, de 1998).

Art. 21. Os avisos contendo os resumos dos editais das concorrências, das tomadas de preços, dos concursos e dos leilões, embora realizados no local da repartição interessada, deverão ser publicados com antecedência, no mínimo, por uma vez: (Redação dada pela Lei nº 8.883, de 1994):

(...)

III - em jornal diário de grande circulação no Estado e também, se houver, em jornal de circulação no Município ou na região onde será realizada a obra, prestado o serviço, fornecido, alienado ou alugado o bem, podendo ainda a Administração, conforme o vulto da licitação, utilizar-se de outros meios de divulgação para ampliar a área de competição (Redação dada pela Lei nº 8.883, de 1994).

Com a devida vênia dos que pensam dessa forma, essa não parece ser a melhor interpretação. Nos termos do supracitado, o legislador ordinário, ao deixar de definir o valor do certame e a abrangência territorial do veículo de publicação, atou em silêncio eloquente, portanto, com a inequívoca intenção de diferenciar a modalidade de licitação prevista na Lei 10.520/02 das instituídas na Lei 8.666/93. Frisa-se: essa foi a concretização do princípio da publicidade que o legislador nacional conferiu à modalidade de licitação pregão.

Não fosse assim, se pretendesse determinar uma aplicação linear e sistemática entre todas as modalidades licitatórias, apenas deixaria de tratar do tema na Lei do Pregão, a fazer incidir subsidiariamente a Lei 8.666/93, nos termos do art. 9º, da Lei 10.520/02.

Assim sendo, não se pode afirmar categoricamente que há inconstitucionalidade por ofensa ao princípio da publicidade na hipótese da regulamentação editada por determinado ente público fixar como licitação de vulto certame cujo valor estimado suplante aquele previsto no art. 23, II, 'c', da Lei 8.666/93, a ensejar necessariamente publicidade em jornal de grande circulação no estado, conforme preceitua o art. 21, III, do mesmo diploma legal.

A bem da verdade, é tal exegese que flerta com a inconstitucionalidade, vez que denota ser ofensiva à autonomia dos entes públicos, segundo consta no art. 18, *caput*, da Constituição da República.

Não é por outra razão que, no tema, diversos outros entes federados regulamentaram o pregão sem se ater aos ditames da Lei 8.666/93. A própria União o fez no Decreto 5.450/05, quando estipulou o seguinte ao tratar do pregão eletrônico:

Art. 17. A fase externa do pregão, na forma eletrônica, será iniciada com a convocação dos interessados por meio de publicação de

aviso, observados os valores estimados para contratação e os meios de divulgação a seguir indicados:

(...)

II - acima de R\$ 650.000,00 (seiscentos e cinquenta mil reais) até R\$ 1.300.000,00 (um milhão e trezentos mil reais):

- a) Diário Oficial da União;
- b) meio eletrônico, na internet; e
- c) jornal de grande circulação local;

Em sentido semelhante, o Decreto n.º 12.234/2006 do Estado de Rondônia:

Art.15º A Fase externa do pregão, na forma presencial, será iniciada com a convocação dos interessados por meio de publicação de aviso observados os valores estimados para contratação e os meios de divulgação a seguir indicados:

I – até R\$ 650.000,00 (seiscentos e cinquenta mil reais):

- a) Diário Oficial do Estado de Rondônia; e
- b) facultativamente por meio eletrônico, na Internet;

II – acima de R\$ 650.000,00 (seiscentos e cinquenta mil reais) até R\$ 1.300.000,00 (um milhão e trezentos mil reais):

- a) Diário Oficial do Estado de Rondônia;
- b) Jornal de grande circulação local; e
- c) facultativamente por meio eletrônico, na Internet;

III - superior a R\$ 1.300.000,00 (um milhão e trezentos mil reais):

- a) Diário Oficial do Estado de Rondônia;
- b) Jornal de grande circulação regional ou nacional; e
- c) facultativamente por meio eletrônico, na Internet.

Outro caso com regulamentação diferenciada, mas não ofensiva ao princípio da publicidade, se dá no Estado de São Paulo, que estabeleceu o seguinte no Decreto n.º 47.297/2002:

Artigo 8º - A convocação dos interessados em participar do certame será efetuada:

I - por meio de publicação de aviso no Diário Oficial do Estado e por meio eletrônico, quando o valor estimado para a contratação for inferior a R\$ 650.000,00 (seiscentos e cinquenta mil reais);

II - por meio de publicação de aviso no Diário Oficial do Estado, por meio eletrônico e em jornal de grande circulação local quando o valor estimado para a contratação for igual ou superior a R\$ 650.000,00 (seiscentos e cinquenta mil reais).

No Estado do Rio de Janeiro, vale ressaltar o caso do Município de Macaé, um grande polo da indústria petrolífera. Vejamos o teor do art.12, I, da Lei Municipal n.º 2.888/2007 com a redação dada pela Lei Municipal n.º 3.071/2008:

Art. 12. (...)

I – a convocação dos interessados será efetuada por meio de publicação de aviso em função dos seguintes limites:

a) para bens e serviços de valores estimados em até R\$ 650.000,00 (seiscentos e cinquenta mil reais);

imprensa oficial no Município conforme Lei Orgânica Municipal; meio eletrônico, na internet, nos sítios oficiais da Administração; e jornal de grande circulação local;

b) para bens e serviços de valores estimados acima de R\$ 650.000,00 (seiscentos e cinquenta mil reais) até R\$1.300.000,00 (um milhão e trezentos mil reais);

imprensa oficial no Município conforme Lei Orgânica Municipal; meio eletrônico, na internet, nos sítios oficiais da Administração; e jornal de grande circulação local;

c) para bens e serviços de valores estimados acima de R\$1.300.000,00 (um milhão e trezentos mil reais);

imprensa oficial no Município conforme Lei Orgânica Municipal; meio eletrônico, na internet, nos sítios oficiais da Administração; e jornal de grande circulação regional e nacional;

O Município de Campos dos Goytacazes, localidade que situa várias bacias petrolíferas, foi um pouco mais além. Com efeito, o art. 13, do Decreto Municipal n.º 065/2005, estabeleceu como licitação de vulto aquela com valor superior a R\$1.500.000,00. Vale reproduzir o texto regulamentar:

Art. 13. (...)

I – a convocação dos interessados será efetuada por meio de publicação de aviso em função dos seguintes limites:

a) para bens e serviços de valores estimados em até R\$ 650.000,00 (seiscentos e cinquenta mil reais);

1. Diário Oficial do Município;

2. meio eletrônico, na internet.

b) para bens e serviços de valores estimados acima de R\$ 650.000,00 (seiscentos e cinquenta mil reais) até R\$1.500.000,00

(um milhão e quinhentos mil reais);

1. Diário Oficial de Município;
2. jornal de grande circulação local;
3. meio eletrônico, na internet.

c) para bens e serviços de valores estimados acima de R\$1.500.000,00 (um milhão e quinhentos mil reais);

1. Diário Oficial do Município;
2. jornal de grande circulação regional ou nacional;
3. meio eletrônico, na internet

Diversos outros entes públicos deixaram de seguir os padrões de Lei 8.666/93. Isso, contudo, não implica em concluir pela inconstitucionalidade da regulamentação.

Assim sendo, desde que o vulto da licitação e a abrangência territorial do veículo de publicidade de grande circulação sejam estabelecidos em parâmetros razoáveis, a análise pelos órgãos de controle acerca da publicação do aviso de edital de pregão não deve se descuidar do poder regulamentar que foi deferido aos entes públicos, nos termos do art. 4º, I, da Lei 10.520/02. Respeita-se, dessa forma, a vontade do legislador nacional ao tratar da matéria, os desideratos almejados pela criação da modalidade de licitação pregão e, por fim, a autonomia entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, constitucionalmente estabelecida.

Conclusão

Por todo o exposto, a definição do que pode ser considerado como licitação de vulto pode variar entre cada um dos entes da federação brasileira, de modo a diferenciar também a abrangência territorial do veículo de publicidade do aviso do edital de pregão.

Portanto, não há base constitucional ou legal capaz de inferir sejam os regramentos editados com fulcro no art. 4, I, da Lei do Pregão, necessariamente vinculados com os ditames da Lei 8.666/93 sobre a matéria.

Logo, a única exigência e aferição que os órgãos de controle devem efetuar nos regulamentos sobre a matéria é se estes obedeceram ao princípio da razoabilidade. Não se pode constituir um padrão uniforme e vinculante

aplicável a todos os entes públicos.

Essa saudável variação respeita tanto os ditames do art. 4º, I, da Lei 10.520/02 quanto a autonomia entre a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, sem que isso conduza à necessária ofensa ao princípio constitucional da publicidade, tal qual lançado no art. 37, *caput*, da Constituição da República.

Referências

BARROSO, Luís Roberto. **Neoconstitucionalismo e constitucionalização do Direito. O triunfo tardio do Direito Constitucional no Brasil.** Jus Navigandi, Teresina, ano 10, n. 851, 1 nov. 2005. Disponível em: <<http://jus.com.br/revista/texto/7547>>. Acesso em: 2 abr. 2013.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. **Manual de Direito Administrativo.** 22.ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris. 2008. 24p.

A contribuição da lei de responsabilidade fiscal na gestão pública¹

Aline Antunes Martins²

Heitor Romero Marques³

Resumo

O presente estudo analisa a gestão pública após a promulgação da Lei Complementar nº. 101, de 04 de maio de 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal; aponta pontos relevantes da Lei para a gestão fiscal responsável que deve seguir normas de planejamento e controle para se alcançarem todas as metas e objetivos traçados pelo administrador público; estuda o cumprimento de prazos, determinações e elaboração de demonstrativos capazes de oferecer aos órgãos fiscalizadores a correta análise das contas públicas e a avaliação da gestão fiscal, abrangendo pontos importantes na tomada de decisão do administrador; aborda e conceitua cada instrumento de planejamento, transparência e controle da gestão fiscal, como o Plano Plurianual, a Lei de Diretrizes Orçamentárias, a Lei Orçamentária Anual, o Relatório Resumido da Execução Orçamentária, o Relatório da Gestão Fiscal e a Prestação de Contas

1 Artigo apresentado à Universidade Católica Dom Bosco, para conclusão do curso de especialização *lato sensu* em Contabilidade Financeira e Controladoria. 2013.

2 Bacharel em Ciências Contábeis pela FIRVE – Faculdades Integradas de Rio Verde. Contato: antunesemartins@gmail.com

3 Licenciado em Ciências e Pedagogia [FUCMT], Especialista em Filosofia e História da Educação [FUCMT], Mestre em Educação [UCDB] Doutor em Desenvolvimento Local e Planejamento Territorial [UCM- Madri]. Orientador. Contato: heiroma@ucdb.br; heiroma@ig.com.br

além de comentar sobre a execução orçamentária e o cumprimento de metas.

Palavras-chaves: Responsabilidade fiscal. Gestão pública. Contabilidade financeira.

Abstract

This study examines public management after the enactment of Complementary Law. 101 of May 4, 2000, the Fiscal Responsibility Law; points relevant points of law for responsible fiscal management should follow standard planning and control to achieve all the goals and objectives outlined by the public administrator; consider meeting deadlines, determinations and preparation of statements capable of providing oversight agencies the correct analysis of public accounts and the evaluation of fiscal management, covering key points in the decision of the administrator; discusses and defines each instrument of planning, control and transparency of fiscal management, as the Multi-Year Plan, the Budget Guidelines Law, the Annual Budget Law, the Budget Execution Summary Report, the Report of the Fiscal Management and Accountability besides commenting on budget execution and fulfillment of goals.

Keywords: Fiscal responsibility. Public management. Financial accounting.

Introdução

Devido ao fato de o ambiente de negócios estar se tornando cada vez mais complexo nos últimos anos, chegando na área pública, não somente no Brasil, mas em todo o mundo, vêm se buscando a maior eficiência e eficácia na gestão pública, com a finalidade de tornar o Estado mais produtivo e eficiente, controlando os gastos e dando maior transparência na aplicação dos recursos públicos. Assim a Lei de Responsabilidade Fiscal, veio sanar a deficiência dos controles das finanças públicas, pois baseia-se na responsabilidade com o dinheiro público oriundo dos tributos pagos pelos cidadãos, que passam a compor os cofres públicos. Com isso, a Lei trouxe uma série de novos desafios aos administradores públicos do Brasil. Dentre os princípios da Lei estão o planejamento, a transparência em relação aos gastos e a participação da sociedade.

O objetivo deste artigo é demonstrar o impacto da Lei de Responsabilidade Fiscal na gestão fiscal das contas públicas no Brasil, o compromisso dos governantes com o plano de governo e orçamento público, obtendo transparência, e a necessidade de apresentação e aprovação pelo Poder Legislativo. O presente trabalho pretende expor, em resumo, o que é a Lei de Responsabilidade Fiscal, sua aplicabilidade e o seu impacto na gestão pública.

1. Lei de responsabilidade fiscal

A Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), aprovada em 2000 pelo Congresso Nacional, introduziu novas obrigações para o gestor público dos três poderes: Executivo, Legislativo e Judiciário, impondo disciplina fiscal em relação à elaboração e execução dos orçamentos da União, do Distrito Federal, dos Estados e dos Municípios.

1.1. fatores determinantes para o surgimento da lei de responsabilidade fiscal

Até meados da década de 1980, as contas públicas brasileiras tinham como principal deficiência a carência de dados confiáveis sobre a execução orçamentária e financeira dos governos. As poucas informações existentes eram disponibilizadas sempre fora do prazo e com níveis de detalhamento inadequado às necessidades de análise. A situação era mais assustadora no Governo Federal, devido à multiplicidade de peças orçamentárias.

A urgência de informações tempestivas e confiáveis, com vistas ao adequado gerenciamento das contas públicas a partir das crises fiscais vividas na década de 1980, coincidiu com o surgimento de novas tecnologias de informação e comunicação. Esse cenário estimulou uma ampla reforma institucional no governo brasileiro, acompanhada da introdução de modernas

ferramentas de gestão, o que transformou radicalmente a gestão das finanças públicas brasileiras.

Os primeiros estudos para reforma das finanças públicas se iniciaram ainda no governo João Batista Figueiredo e tiveram forte impulso no governo José Sarney, tendo sido fundamental nos dois períodos a liderança de Maílson da Nobrega, primeiro na condição de Secretário-Geral do Ministério da Fazenda e depois Ministro daquela pasta (ALBUQUERQUE, 2008).

Os governantes dos períodos seguintes deram continuidade à tarefa e a Lei de Responsabilidade Fiscal, a qual foi o último grande marco desse processo. No início dos anos 1980, tudo o que o governo podia apresentar para a sociedade e para seus credores eram as chamadas cartas de intenção, termo que se tornou sinônimo de promessas vazias, visto que o país não dispunha de instrumentos que propiciassem a governança das contas públicas.

Atualmente, as metas de resultado são discutidas em minúcias. Esse cenário de total falta de controle na Gestão Pública fez com que o legislador se preocupasse em elaborar uma lei que orientasse os gestores públicos no sentido de se buscarem resultados positivos entre receitas e despesas governamentais, com a finalidade de se reduzir o nível de endividamento e trazer o equilíbrio orçamentário.

O governo federal, ao recorrer ao Fundo Monetário Internacional (FMI), em 1999, assumiu o compromisso de executar um ajuste no setor público, de maneira a garantir a sustentabilidade e reduzir a vulnerabilidade do País, que enfrentava sucessivas crises, prejudicando a confiança das instituições financeiras nacionais e internacionais (DEBUS, 2002).

1.2. Origens e modelos para a criação da lei de responsabilidade fiscal

A Lei de Responsabilidade Fiscal tem sua origem na Carta Magna, a qual autoriza a criação de uma Lei Complementar para regulamentar normas gerais de finanças públicas a serem observadas pelos três níveis de governo: Federal, Estadual e Municipal. A LRF vem atender à prescrição do artigo 163 da CF de 1988, cuja redação é a seguinte:

Lei complementar disporá sobre:

- I - finanças públicas;
- II - dívida pública externa e interna, incluída a das autarquias, fundações e demais entidades controladas pelo poder público;
- III - concessão de garantias pelas entidades públicas;
- IV - emissão e resgate de títulos da dívida pública;
- V - fiscalização das instituições financeiras;
- VI - operações de câmbio realizadas por órgãos e entidades da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios;
- VII - compatibilização das funções das instituições oficiais de crédito da União, resguardadas as características e condições operacionais plenas das voltadas ao desenvolvimento regional.

A LRF atende também ao artigo 169 da Carta Magna, que determina o estabelecimento de limites para as despesas com pessoal ativo e inativo da União a partir de Lei Complementar. A Lei atende ainda à prescrição do artigo 165 da Constituição, mais precisamente, o inciso II do parágrafo 9º: “Cabe à Lei Complementar: [...] II - estabelecer normas de gestão financeira e patrimonial da administração direta e indireta, bem como condições para a instituição e funcionamento de fundos”.

No que diz respeito a experiências de outros países, a LRF incorpora alguns princípios e normas, que serão analisados a seguir, sendo que alguns foram modelos tomados como referencial para a sua elaboração.

O FMI tem editado e difundido algumas normas de gestão pública em diversos países. Este tem como princípios norteadores a transparência dos atos, o planejamento e a publicidade das prestações de contas e relatórios fiscais (VARGAS, 2007). A Comunidade Econômica Europeia (CEE) contribuiu com o Tratado de Maastricht o qual definia critérios para verificação da sustentação financeira de cada governo, como em uma confederação. Há uma comissão que monitora o orçamento e estoque da dívida para identificar desvios: há metas e punições (DEBUS, 2002).

Da experiência norte-americana, tomou-se o modelo que exige a limitação da despesa garantir limites e metas orçamentárias, a compensação da renúncia de receitas e das novas despesas obrigatórias de reprodução continuada. Da Nova Zelândia, adotou-se o Relatório de Gestão Fiscal (ALBUQUERQUE, 2008). Assim, elaborou-se a Lei de Responsabilidade Fiscal,

com o auxílio e contribuições de experiências anteriores de outros países, uma Lei para atender às expectativas da sociedade na busca pela responsabilidade e pelo bom uso dos recursos públicos.

1.3. Princípios norteadores da LRF

Ao se estudar o parágrafo 1º do artigo 1º da LRF, percebe-se que a gestão fiscal está ligada a três princípios básicos:

1.3.1. Ação planejada e transparente

A síntese deste princípio é planejar antes de executar, ou seja, a ação deve ser planejada a fim de se obter o cumprimento das metas preestabelecidas. Deve haver transparência, a qual está diretamente ligada ao princípio da publicidade, garantindo à sociedade o acesso às informações de todos os atos e ações praticados pelos governantes, cuja previsão é de ampla divulgação, inclusive por meios eletrônicos, além da realização de audiências públicas demonstrando detalhadamente o planejamento, a transparência e o controle da execução orçamentária.

1.3.2. Prevenção de riscos

O Administrador Público deve estar apto a prever os possíveis riscos e efetuar a correção de desvios que possam afetar o equilíbrio das contas públicas. Para tanto, este deve se valer de assessorias técnicas especializadas nas respectivas áreas de atuação.

1.3.3. Equilíbrio das contas públicas

A máxima a ser seguida é a de não gastar mais do que se arrecada, pois se deve garantir o equilíbrio nas contas mediante o cumprimento de metas de resultado entre receitas e despesas, obedecendo aos limites e condições para

a renúncia da receita e a geração de despesas. Assim, o gestor público tem o dever, desde a vigência da LRF, de conduzir todo o seu planejamento em favor da administração dos recursos financeiros do órgão de sua responsabilidade, visando o controle das contas públicas, planejando cada ação, prevenindo riscos futuros, preestabelecendo normas que contribuam para a melhoria da economia e buscando investimentos externos, e tudo isso acompanhado de transparência.

Para se alcançar tal objetivo, o administrador público deve se limitar a certas condições e restrições dispostas na lei em estudo, os quais darão base para a gestão fiscal responsável.

1.4. Abrangência da LRF

A LRF já em seu Art. 1º, delimita a amplitude de suas disposições esclarecendo que o seu propósito é estabelecer normas de finanças públicas tendo como respaldo as disposições contidas no Capítulo II do Título VI da Constituição Federal de 1988. Essa parte da Constituição estabelece que lei infraconstitucional complementará a normatização sobre finanças públicas. Dessa forma, quando o *caput* do artigo 1º da LRF enuncia o estabelecimento de normas de finanças públicas, compreende-se que estas normas têm caráter geral constituindo normatização superior, aplicável a todas as esferas de governo do País.

A LRF em seu parágrafo 2º dispõe que a lei alcançará as três esferas de governo em todo o País, ou seja, a União, os Estados, os Municípios e o Distrito Federal. Sua abrangência é estabelecida no parágrafo 3º:

- I - à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, estão compreendidos:
 - a) o Poder Executivo, o Poder Legislativo, neste abrangidos os Tribunais de Contas, o Poder Judiciário e o Ministério Público;
 - b) as respectivas administrações diretas, fundos, autarquias, fundações e empresas estatais dependentes;
- II - a Estados entende-se considerado o Distrito Federal;
- III - a Tribunais de Contas estão incluídos: Tribunal de Contas da União, Tribunal de Contas do Estado e, quando houver, Tribunal de Contas dos Municípios e Tribunal de Contas do Município.

A LRF também cita as empresas estatais dependentes, que são as empresas controladas que recebem do ente controlador recursos financeiros para pagamento de despesa com pessoal ou de custeio em geral ou de capital, excluídos, no último caso, aqueles provenientes de aumento de participação acionária. Considera-se ainda que uma empresa seja controlada pelo governo quando a maioria de seu capital social, com direito a voto, pertença direta ou indiretamente a um determinado ente da federação.

2. Gestão fiscal

A definição de gestão é: “ato de gerir, gerência, administração” (FERREIRA, 1986, p. 849). O termo pode ser utilizado quando se fala em administração de negócios e gerenciamento empresarial com a finalidade de se atingirem certos objetivos para os quais se depende de aptidão, reflexões e poderes para decidir. Administrar é tomar decisões, utilizando-se de recursos e com a finalidade de atingir metas predeterminadas.

Referente à gestão fiscal, trata-se de uma das atividades do Estado, ao lado da jurisdição e da legislação, a administração pública, cujo objetivo é a prestação do serviço público, que pode ser definido como toda a atividade desempenhada direta ou indiretamente pelo Estado, com a finalidade de solver as necessidades essenciais do cidadão, da coletividade e do próprio Estado (VARGAS, 2007).

Com relação ao termo administração pública, Di Pietro (2005) traz duas interpretações que devem ser observadas: sentido subjetivo ou formal e sentido objetivo ou material. O primeiro caso diz respeito à própria estrutura da Administração, compreendendo o conjunto de entidades, órgãos e agentes políticos com suas respectivas competências que dão forma à Administração Pública. Por outro lado, ao se empregar o sentido objetivo ou material, está se tratando da atividade administrativa, que designa a natureza da atividade exercida pelos respectivos entes. Neste caso, é invocada a própria noção do serviço público prestado, ou seja, o dever jurídico que se impõe ao aparelho estatal.

Trata o segundo caso da função política, a qual tem por objetivo traçar as diretrizes governamentais e a função administrativa que as executa. Sob este

aspecto, a gestão pública nada mais é do que o ato de administrar recursos públicos por meio do planejamento, com transparência e controle para que as metas sejam atingidas. Assim, pode-se dizer que gerir os serviços públicos não é apenas prestá-los, mas de fazê-los com eficácia e eficiência, garantido a satisfação de necessidades coletivas variadas, como segurança, educação, cultura, saúde e bem-estar da população.

Logo, o objetivo do Estado é organizar e fazer com que funcionem corretamente os serviços públicos, e isto ocorre por intermédio do conjunto de órgãos e agentes que convencionalmente são chamados de administração, por meio dos quais o Estado pratica a gestão de atividades que lhe são próprias (VARGAS, 2007).

A LRF em seu primeiro parágrafo conceitua a gestão fiscal como ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange a renúncia de receita, geração de despesas com pessoal da seguridade social e outros, dívida consolidada e mobiliária, operações de crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar.

A Lei de Responsabilidade Fiscal na gestão fiscal objetiva controlar o déficit público para estabilizar a dívida em um nível suportável para a condição de economia emergente. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios deverão fazer previsões de médio prazo, que vão de 3 (três) a 4 (quatro) anos para todas as suas receitas e despesas, e acompanhá-las, mensalmente, bem como dispor de um bom sistema de controle de suas finanças.

3. Limites para as contas públicas

Para poder executar uma gestão de forma planejada e transparente e manter o equilíbrio das contas, o gestor público deve estar atento aos limites, condições e regras estabelecidos na Lei de Responsabilidade Fiscal, como segue nos tópicos:

3.1. Despesa com pessoal

Entende-se como despesa com pessoal a somatória de gastos da entidade com os servidores ativos, inativos e pensionistas, relativos a vencimentos e vantagens fixas variáveis, subsídios, aposentadorias, reformas e pensões, inclusive adicionais, horas extras, encargos sociais e contribuições; incluindo também as despesas com pessoal terceirizado. A apuração de gastos com pessoal é realizada em um período de doze meses que devem ser apresentada no Relatório de Gestão Fiscal (RGF). A LRF estabelece limites distintos para a esfera Federal:

I - UNIÃO: 50% da Receita Corrente Líquida;

II – ESTADOS: 60% da Receita Corrente Líquida;

III – MUNICÍPIOS: 60% da Receita Corrente Líquida;

Os limites são repartidos entre os poderes públicos com percentuais específicos para cada poder dentro das esferas federal, estadual e municipal. Não são consideradas as despesas com indenizações de qualquer tipo, inclusive as referentes à sentença judicial transitada em julgado. Além disso, o gestor público fica proibido de ter sua despesa com pessoal aumentada nos últimos 180 dias do mandato, para que não deixe uma despesa alta com pessoal ou contratações sem necessidade para o próximo governante.

3.2. Renúncia de receita

O Administrador Público pode renunciar a receita como instrumento econômico bastante utilizado pelos governantes, cuja finalidade é incentivar atividades econômicas específicas ou alavancar o desenvolvimento de regiões mais carentes. As formas de renúncia de receita estabelecidas na LRF são por meio de anistia, remissão, subsídio, alteração de alíquotas, entre outras.

Para o governante que optar pela renúncia de receitas, a Constituição Federal, em seu artigo 165, § 6º, dispõe que o orçamento anual se faça acompanhar de um demonstrativo no qual a administração revele os efeitos fiscais decorrentes de tais isenções ou qualquer outro benefício de natureza financeira, tributária e creditícia ou que se demonstrem as consequências

fiscais sobre a receita que se deixou de arrecadar. A LRF, em seu artigo 14, dá maior rigor à questão:

Art. 14. A concessão ou ampliação de incentivo ou benefício de natureza tributária da qual decorra renúncia de receita deverá estar acompanhada de estimativa do impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois seguintes, atender ao disposto na lei de diretrizes orçamentárias e a pelo menos uma das seguintes condições:

I - demonstração pelo proponente de que a renúncia foi considerada na estimativa de receita da lei orçamentária, na forma do art. 12, e de que não afetará as metas de resultados fiscais previstas no anexo próprio da lei de diretrizes orçamentárias;

II - estar acompanhada de medidas de compensação, no período mencionado no *caput*, por meio do aumento de receita, proveniente da elevação de alíquotas, ampliação da base de cálculo, majoração ou criação de tributo ou contribuição.

§ 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.

§ 2º Se o ato de concessão ou ampliação do incentivo ou benefício de que trata o *caput* deste artigo decorrer da condição contida no inciso II, o benefício só entrará em vigor quando implementadas as medidas referidas no mencionado inciso.

3º O disposto neste artigo não se aplica:

I - às alterações das alíquotas dos impostos previstos nos incisos I, II, IV e V do art. 153 da Constituição, na forma do seu § 1º;

II - ao cancelamento de débito cujo montante seja inferior ao dos respectivos custos de cobrança.

Esta se preocupa com o impacto orçamentário-financeiro no exercício em que deva iniciar sua vigência e nos dois subsequentes, obrigando, ainda, os governantes a demonstrarem que a renúncia de receitas não prejudicará as metas propostas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, ou que a perda pela não arrecadação será compensada por ações que resultem no aumento da receita tributária própria, tal como a elevação de alíquotas, a ampliação da base de cálculo ou outras decisões que compensem a perda da receita de modo a não afetar o orçamento.

3.3. Dívida pública

A LRF impõe limites e condições para a dívida pública dos entes da Federação. No Art. 29 são especificados os casos de dívida pública:

Art. 29. Para os efeitos desta Lei Complementar, são adotadas as seguintes definições:

I - dívida pública consolidada ou fundada: montante total, apurado sem duplicidade, das obrigações financeiras do ente da Federação, assumidas em virtude de leis, contratos, convênios ou tratados e da realização de operações de crédito, para amortização em prazo superior a doze meses;

II - dívida pública mobiliária: dívida pública representada por títulos emitidos pela União, inclusive os do Banco Central do Brasil, Estados e Municípios;

III - operação de crédito: compromisso financeiro assumido em razão de mútuo, abertura de crédito, emissão e aceite de título, aquisição financiada de bens, recebimento antecipado de valores provenientes da venda a termo de bens e serviços, arrendamento mercantil e outras operações semelhantes, inclusive com o uso de derivativos financeiros;

IV - concessão de garantia: compromisso de adimplência de obrigação financeira ou contratual assumida por ente da Federação ou entidade a ele vinculada;

V - refinanciamento da dívida mobiliária: emissão de títulos para pagamento do principal acrescido da atualização monetária.

§ 1º Equipara-se a operação de crédito a assunção, o reconhecimento ou a confissão de dívidas pelo ente da Federação, sem prejuízo do cumprimento das exigências dos arts. 15 e 16.

§ 2º Será incluída na dívida pública consolidada da União a relativa à emissão de títulos de responsabilidade do Banco Central do Brasil.

§ 3º Também integram a dívida pública consolidada as operações de crédito de prazo inferior a doze meses cujas receitas tenham constado do orçamento.

§ 4º O refinanciamento do principal da dívida mobiliária não excederá, ao término de cada exercício financeiro, o montante do final do exercício anterior, somado ao das operações de crédito autorizadas no orçamento para este efeito e efetivamente realizado, acrescido de atualização monetária

A dívida pública é classificada em dívida flutuante e dívida consolidada (ou fundada). A dívida flutuante é aquela que o Tesouro contrai por um breve ou indeterminado período de tempo se para atender a eventuais insuficiências de caixa ou como administrador dos bens e valores de terceiros (KOHAMA, 2006). Trata-se do Passivo Financeiro do Balanço Patrimonial correspondente aos valores exigíveis de curto prazo. São compromissos cujo pagamento independe de autorização orçamentária, nos quais se enquadram os depósitos em caução, as fianças e consignações (administração de valores de terceiros), além dos Restos a Pagar e dos Débitos em Tesouraria. Já a dívida consolidada ou fundada é composta por débitos de longo prazo, cuja exigibilidade é superior a doze meses, assumidos por contratos ou pela emissão de títulos com o objetivo de atender ao desequilíbrio orçamentário, conforme determina o artigo 98 da Lei Federal nº. 4.320/64.

Conforme previsto no Art. 30 da LRF, cabe ao Presidente da República submeter ao Senado Federal, sempre que necessário propostas de limites globais para o montante da dívida consolidada da União, dos Estados e dos Municípios.

Se for verificado que um ente ultrapassou o limite ao final de um quadrimestre, deverão ser adotadas medidas para que o nível de endividamento volte ao limite, nos três quadrimestres seguintes, com a eliminação de 25% do excesso no primeiro período. Enquanto estiver acima dos limites, o ente federado estará sujeito às seguintes sanções:

1. Estará proibido de realizar operações de crédito internas ou externas, inclusive por antecipação da receita, ressalvado o refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.
2. Obterá resultado primário necessário à recondução da dívida ao limite, promovendo, entre outras medidas, a limitação de empenho.

As restrições acima se aplicam imediatamente se o montante da dívida exceder o limite no primeiro quadrimestre do último ano do mandato do Chefe do Poder Executivo. Vencido o prazo para retorno da dívida ao limite, e enquanto perdurar o excesso, o ente também fica impedido de receber transferências voluntárias da União ou dos Estados.

4. Responsabilidade do gestor público

A LRF institui mecanismos mais rigorosos para os gestores das finanças públicas nas três esferas de governo, devendo estes observá-los, sob pena de crime de responsabilidade. As principais mudanças foram sobre a prática de muitos gestores de transferir as dificuldades fiscais, para administrações e gerações futura, sendo que as autoridades governamentais e agentes públicos passaram a ser responsabilizados criminalmente pela má gestão dos recursos públicos e pelos atos que causam danos ao Erário(ALBUQUERQUE, 2008).

Dentre as limitações está o impedimento da herança fiscal. Nos últimos oito meses do mandato, os governantes não poderão contrair obrigação de despesa que não possa ser cumprida integralmente até o fim do mandato. Também fica vedada a inscrição na conta Restos a Pagar no último ano do exercício, quando não houver disponibilidade suficiente de caixa para esse efeito. Com relação à contratação de pessoal, fica proibido o aumento de despesa com pessoal nos últimos cento e oitenta dias do mandato, a LRF em seu Art. 21 parágrafo único, trata como nulo o ato que resulte em aumento de despesa com pessoal expedido no referido período. Também é exigida maior observância e rigor na contratação de Operações de Crédito por antecipação da Receita, devendo essas obrigações serem liquidadas até o final do exercício financeiro de sua contratação.

Juntamente com a LRF foi editada a Lei n.10.028/2000 que introduziu no Código Penal Brasileiro, os crimes contra as Finanças Públicas, o que obriga os Gestores e Agentes públicos a cumprir as condições estabelecidas na LRF.

5. Os instrumentos de transparência na gestão fiscal

A LRF em seu Art. 48 menciona os instrumentos de transparência na gestão fiscal, os quais dão subsídios para a transparência e o controle para a gestão responsável das Finanças Públicas. Para obter este controle, é necessária a elaboração de determinados instrumentos que propiciam, não só ao gestor público, mas à comunidade, a transparência da gestão .

Art. 48. São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: os planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos.

Conforme citado acima, os instrumentos de transparência na gestão serão divulgados, ficando disponíveis, em meios eletrônicos de acesso público, além do Diário Oficial da Federação. Há dois tipos de instrumentos de transparências na gestão fiscal: os Instrumentos de Planejamento e os Instrumentos de Controle e Fiscalização. Como instrumentos de Planejamento temos: o Plano Plurianual (PPA), a Lei das Diretrizes Orçamentárias (LDO) e a Lei Orçamentária Anual (LOA). Inicialmente, serão vistos os instrumentos de planejamento.

5.1 Plano plurianual - PPA

Instituído pela Constituição Federal de 1988 (Art. 165 inciso I), o PPA é um instrumento de planejamento estratégico das ações de Governo, para um período de quatro anos e deve estar comprometido com o desenvolvimento sustentável e com a evolução das estruturas de gerenciamento da administração. É um planejamento de médio prazo e deve ter sua vigência a partir do segundo ano do mandato do Administrador Público até o primeiro ano de mandato subsequente (VARGAS, 2007). No âmbito da esfera federal é um ato legislativo, que deve ser entregue pelo Presidente da República ao Congresso Nacional, até o dia trinta de agosto do primeiro ano de mandato, e este tem até o fim da sessão legislativa para aprová-lo.

O Plano Plurianual define de forma regionalizada as diretrizes, objetivos e metas da administração pública para as despesas de capital e outras decorrentes desta e para as despesas de programas de duração continuada. A Constituição Federal (Art. 167§ °), determina que nenhum investimento com duração superior a um exercício financeiro poderá ser realizado se não tiver sua inclusão no PPA ou sem lei que o autorize, sob pena de crime de

responsabilidade, tendo por objetivos organizar as ações do governo em programas orientados a um fim específico, promovendo a transparência na aplicação dos recursos públicos e estimulando a concretização de parcerias com outros entes públicos e privados, bem como aferir os resultados alcançados por meio de avaliação de programas e do plano.

5.2 *Lei das diretrizes orçamentárias - LDO*

A LDO tinha como função básica orientar a elaboração dos orçamentos anuais, além de estabelecer as prioridades e metas da administração, no exercício financeiro subsquente. Nos termos do Art. 4º, da Lei de Responsabilidade Fiscal, a LDO recebe novas e importantes funções:

- I - equilíbrio entre as receitas e despesas;
- II - critérios e forma de limitação de empenho;
- III - normas relativas ao controle de custos e à avaliação de programas financiados com recursos do orçamento;
- IV - demais condições e exigências para as transferências de recursos a entidades públicas privadas;
- V - metas fiscais, que constarão de anexo próprio;
- VI - riscos fiscais, que também constarão de anexo próprio.

A LDO deverá estabelecer os parâmetros necessários à alocação de recursos no orçamento anual, de forma a garantir a realização das metas e objetivos contemplados no PPA. Trata-se, de um instrumento que se torna um elo entre o PPA e os orçamentos anuais, compatibilizando as diretrizes do Plano à estimativa das disponibilidades financeiras para determinado exercício (DEBUS, 2002).

O Art 35, do Ato das Disposições Transitórias (ADCT), da Constituição Federal de 1988, estabelece que o projeto de lei de diretrizes orçamentárias será encaminhando até oito meses e meio antes do encerramento do exercício financeiro e devolvido para sanção até o encerramento da primeira sessão legislativa. Estes prazos dizem respeito à União, prevalecendo para Estados e Municípios o que estiver disposto nas suas respectivas Constituições e Leis Orgânicas.

A LDO estabelece regras gerais substantivas, traça metas anuais e indica os rumos a serem seguidos e priorizados no decorrer do exercício financeiro. Seu papel é, de forma resumida em ajustar as ações de Governo, previstas no PPA, às reais possibilidades de caixa.

Integram a LDO, os anexos de Metas Fiscais e o Anexo de Riscos Fiscais, que fixarão previsões para contingências. O Anexo de Metas Fiscais é um anexo trazido pela LRF, no qual se estabelecem as metas anuais, em valores correntes e constantes, relativas às receitas, despesas, resultados nominal e primário, previsões do montante da dívida pública para os três exercícios subsequentes.

Será previsto o que se pretende arrecadar e gastar no próximo triênio, fazendo com que sobrem recursos, conhecidos como superávit primário, com o objetivo de se pagar os juros e o principal da dívida flutuante ou permanente. Ao se calcular o superávit primário, excluem-se todos os valores relativos aos pagamentos ou recebimentos da dívida pública, haja vista que um dos objetivos da LRF é fazer com que o superávit primário abata aquela dívida.

No Anexo de Riscos Fiscais serão avaliados os passivos contingentes e outros riscos capazes de afetar as contas públicas. Assim, será avaliada a ocorrência de pagamentos incertos, eventuais, que sobrevêm ao longo da execução orçamentária, bem como, se informarão quais providências serão tomadas caso venham a se concretizar. Geralmente esses riscos são representados por grandes demandas judiciais que poderão resultar em significativas indenizações a serem pagas pela administração em futuro próximo.

5.3 *Lei orçamentária anual (LOA)*

A LOA tem por finalidade a concretização dos objetivos e metas estabelecidas no Plano Plurianual. É um processo contínuo, dinâmico e flexível, que traduz, em termos financeiros para um exercício financeiro, os planos e programas de trabalho do governo. É o cumprimento ano a ano das etapas do PPA, em consonância com a LDO e a LRF (CARVALHO, 2008). A LOA é o instrumento mais importante de gerenciamento orçamentário e financeiro da Administração Pública, sua principal finalidade é administrar o

equilíbrio entre receitas e despesas públicas. O projeto de lei orçamentária da União deve ser encaminhando ao legislativo até quatro meses antes do encerramento do exercício e terá vigência no exercício seguinte.

A LRF criou regras adicionais a serem respeitadas, tanto no processo de elaboração quanto no processo de execução orçamentária, bem como nos registros contábeis e na preparação e divulgação de demonstrativos os quais esta especifica.

A LRF implementou o sistema orçamentário, os demonstrativos de compatibilidade da programação do orçamento com as metas da LDO previstas no respectivo Anexo de Metas Fiscais, a previsão da reserva de contingência, em percentual da Receita Corrente Líquida, destinada ao pagamento de restos a pagar e passivos contingentes, além de outros imprevistos fiscais. A LOA também deverá apresentar as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual e respectivas receitas, sendo o refinanciamento da dívida demonstrado de forma separada, tanto na LOA como nas leis de créditos adicionais.

Art. 5º O projeto de lei orçamentária anual, elaborado de forma compatível com o plano plurianual, com a lei de diretrizes orçamentárias e com as normas desta Lei Complementar:

I - conterá, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes do documento de que trata o § 1º do art. 4º;

II - será acompanhado do documento a que se refere o § 6º do art. 165 da Constituição, bem como das medidas de compensação a renúncias de receita e ao aumento de despesas obrigatórias de caráter continuado;

III - conterá reserva de contingência, cuja forma de utilização e montante, definido com base na receita corrente líquida serão estabelecido na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao:

a) (VETADO)

b) atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos.

§ 1º Todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual, e as receitas que as atenderão, constarão da lei orçamentária anual.

§ 2º O refinanciamento da dívida pública constará separadamente na lei orçamentária e nas de crédito adicional.

§ 3º A atualização monetária do principal da dívida mobiliária

refinanciada não poderá superar a variação do índice de preços previsto na lei de diretrizes orçamentárias, ou em legislação específica.

§ 4º É vedado consignar na lei orçamentária crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada.

§ 5º A lei orçamentária não consignará dotação para investimento com duração superior a um exercício financeiro que não esteja previsto no plano plurianual ou em lei que autorize a sua inclusão, conforme disposto no § 1º do art. 167 da Constituição.

§ 6º Integrarão as despesas da União, e serão incluídas na lei orçamentária, as do Banco Central do Brasil relativas a pessoal e encargos sociais, custeio administrativo, inclusive os destinados a benefícios e assistência aos servidores, e a investimentos.

O disposto no parágrafo 5º do artigo 165 da Constituição federal, determina os componentes da Lei Orçamentária Anual o orçamento fiscal, o orçamento de investimento e o orçamento de seguridade social. O Orçamento Fiscal compreende as receitas e despesas dos Poderes constituídos, seus fundos, órgãos e entidades da administração direta e indireta.

O Orçamento de Investimento se refere ao investimento das empresas nas quais os entes da federação detenham a maioria do capital com direito a voto. E o Orçamento de seguridade Social compreende as entidades e órgãos a ela vinculados, quer seja da administração direta ou indireta, bem como os fundos e fundações mantidos pelo Poder Público

5.4 Relatório resumido de execução orçamentária (RREO)

Foi instituído pela Constituição Federal de 1988 (Art. 165, § 3º) que o Relatório Resumido de Execução Orçamentária deve ocorrer em até 30 dias após o encerramento de cada bimestre sendo composto por duas peças, o balanço orçamentário que especifica, por categoria econômica, as receitas e as despesas, e o demonstrativo de execução das receitas e despesas (DEBUS, 2002).

O RREO e seus demonstrativos abrangerão os órgãos da Administração Direta, dos Poderes e entidades da Administração Indireta, constituída pelas autarquias, fundações, fundos especiais, empresas públicas e sociedades de

economia mista que recebem recursos dos Orçamentos Fiscais e da Seguridade Social. O RREO será elaborado pelo poder executivo da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios.

5.5 Relatório de gestão fiscal (RGF)

O RGF ocupa posição central no que diz respeito ao acompanhamento das atividades financeiras do Estado. Cada um dos Poderes, além do Ministério Público, deve emitir o seu próprio RGF, abrangendo todas as variáveis imprescindíveis à consecução das metas fiscais e à observância dos limites fixados para as despesas e dívidas (DEBUS, 2002).

O RGF dos Poderes e órgãos abrange a Administração Direta, dos Poderes e entidades da Administração Indireta, constituída pelas autarquias, fundações, fundos especiais, empresas públicas e sociedades de economia mista que recebem recursos dos Orçamentos Fiscais e da Seguridade Social.

A LRF determina que o RGF conterá demonstrativos com informações relativas à despesa total com pessoal, dívida consolidada, concessão de garantias e contragarantias, bem como operações de crédito devendo, no último quadrimestre, ser acrescido de demonstrativos referentes ao montante das disponibilidades de caixa no dia trinta e um de dezembro, das inscrições em Restos a Pagar e da despesa com serviços de terceiros.

Também é determinado pela LRF que o relatório deverá ser publicado e disponibilizado ao acesso público, inclusive em meios eletrônicos, em até trinta dias após o encerramento do período a que corresponder.

Caso não divulgue o relatório no prazo estabelecido, o ente da Federação fica impedido de receber transferências voluntárias e contratar operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.

6. Execução orçamentária e cumprimento de metas

O Art. 8º da LRF dispõe que em até trinta dias após a publicação dos orçamentos, nos termos do que dispuser a lei orçamentária, o Poder Executivo estabelecerá a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso.

O parágrafo único do Art. 8º determina a vinculação de recursos à finalidade específica e em caráter exclusivo, ainda que em exercício diverso daquele em que ocorrer o ingresso. No Art. 9º fica prevista a limitação de empenho e movimentação financeira, nos trinta dias subsequentes, se verificado, ao final de um bimestre, que a realização da receita poderá não comportar as metas de resultado primário e nominal estabelecidos para o exercício.

O cumprimento das metas fiscais de cada quadrimestre passa a ser demonstrado, pelo chefe do Executivo, em audiência pública perante a comissão ou as Casas Legislativas estaduais e municipais.

7. Fiscalização da gestão fiscal

A responsabilidade pela fiscalização quanto ao cumprimento das normas de gestão é atribuída ao Poder Legislativo, este com o auxílio do Tribunal de Contas, e aos sistemas de controle interno de cada Poder e do Ministério Público. Os principais aspectos a serem fiscalizados são relativos a: 1) o cumprimento das metas previstas na lei de diretrizes orçamentárias; 2) a observância dos limites e das condições para a realização de operações de créditos e a inscrição de despesa em restos a pagar, 3) a adoção de medidas para a adequação das despesas com pessoal e das dívidas mobiliária e consolidada aos respectivos limites, 4) a observância das normas relacionadas à destinação dos recursos oriundos de alienação de ativos e com respeito aos limites aplicáveis aos gastos do Poder Legislativo municipal, quando houver.

Os Tribunais de Contas devem alertar os Poderes, entes da Federação ou órgãos, quando constatarem que o nível de gastos está próximo aos limites fixados pela LRF. Compete ainda aos Tribunais de Contas verificar os cálculos dos limites da despesa total com pessoal de cada ente da Federação e de cada Poder. Ao Tribunal de Contas da União foi dada a incumbência de acompanhar a legalidade das operações com títulos públicos, realizadas entre a União, por intermédio do Tesouro Nacional, e o Banco Central do Brasil.

8. Sanções institucionais e penais para o descumprimento da LRF

Em caso de não cumprimento de suas normas, a LRF estabelece várias sanções institucionais e pessoais. Um exemplo de sanção institucional é a suspensão das transferências voluntárias para aquele governo que não instituir, prever e arrecadar impostos de sua competência. No caso de limites de despesas com pessoal, se as regras da LRF não forem cumpridas e enquanto não for feito o ajuste, ou se houver excesso no primeiro quadrimestre do último ano de mandato, ficam suspensas as transferências voluntárias, a obtenção de garantias e a contratação de operações de crédito, exceto para refinanciamento da dívida e redução de despesas com pessoal.

Quanto as sanções pessoais, o descumprimento da LRF poderá representar para o administrador público a aplicação de penalidades penais e administrativas, de acordo com a Lei nº 10.028, de 10-10-2000, a chamada Lei de Crimes (DEBUS, 2002). A sanção penal, nos termos da Lei de Crimes, recairá sobre aquele administrador público que não seguir as regras gerais da LRF, desde a elaboração das leis orçamentárias nos termos da LRF (Art. 4º) até a publicação de todos os relatórios exigidos, passando pela observação dos limites para contratação de pessoal, serviços terceirizados e endividamento.

As sanções pessoais recairão diretamente sobre o agente administrativo, importando na cassação de mandato, multa de 30% (trinta por cento) dos vencimentos anuais, inabilitação para o exercício da função pública e detenção, que poderá variar entre 6 meses e 4 anos (DEBUS, 2002). As penalidades alcançam todos os responsáveis dos Três Poderes da União, dos Estados e dos Municípios, e todo cidadão será parte legítima para denunciar.

Conclusão

A LRF e seu impacto na gestão pública trouxeram muitas mudanças no sistema de planejamento e na gestão das contas públicas, principalmente por engessar os gestores em um processo de planejamento, execução e apresentação para a sociedade dos resultados alcançados na administração dos recursos públicos. Entre os objetivos da Lei de Responsabilidade Fiscal, o principal é a gestão fiscal responsável, cuja característica é o planejamento, a

transparência e o controle das contas públicas, por meio dos instrumentos de transparência da gestão pública e dos limites e condições que dão fundamento à execução orçamentária. Verifica-se que, a partir da LRF, o desequilíbrio orçamentário, o gasto excessivo com pessoal, as operações irresponsáveis de crédito e o descuido com o patrimônio público passaram a ser fiscalizados e passíveis de sanção.

No que se refere ao controle e fiscalização da gestão fiscal, foi analisada a necessidade dos instrumentos de transparência, pois é por meio deles que se faz o controle e a fiscalização do correto emprego do dinheiro público. É por intermédio do controle interno que o próprio ente administrativo dispõe da avaliação do cumprimento de suas metas. Por sua vez, o controle externo exercido pelo Poder Legislativo, com o auxílio dos Tribunais de Contas, é que se promove o controle técnico, avaliando o cumprimento da gestão fiscal e determinando restrições de modo a adequá-la à Lei de Responsabilidade Fiscal.

É por meio dos citados instrumentos que se dá a transparência da administração pública, permitindo a fiscalização dos atos praticados pelo administrador, dando oportunidade de se avaliar sua responsabilidade no sentido de planejar, prevenir riscos e corrigir os desvios capazes de afetar o correto equilíbrio das receitas e despesas públicas. Por meio desse controle nas finanças públicas trazido pela LRF, pode-se identificar os desvios e ainda punir os gestores que fazem a má aplicação do dinheiro público, tendo esta Lei uma contribuição significativa no combate à corrupção.

Referências

ALBUQUERQUE, Claudiano; MEDEIROS, Marcio; FEIJÓ, Paulo Henrique. **Gestão de Finanças Públicas**. 2 ed. Brasília: Ed. Gestão Pública, 2008.

BRASIL. Constituição (1988) **Constituição da República Federativa do Brasil**: Promulgada em 5 de outubro de 1988. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm.

_____. 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. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm. Acesso em: 08/05/13.

_____. Lei Federal nº. 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui normas gerais de Direito Financeiro para a elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm. Acesso em: 08 de maio 2013.

_____. Lei Federal nº 10.028/2000. Crimes contra a Administração Pública. Disponível em: http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/L10028.htm. Acesso em: 08/05/13.

CARVALHO, Deusvaldo Carvalho. **Orçamento e Contabilidade Pública**. 4 ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

COELHO, Ana K. S.; FARIA, Jose Cesar de. **A Lei de Responsabilidade Fiscal e seu impacto na Gestão Pública**. 6f. Artigo. São José dos Campos, Universidade do Vale do Paraíba. 2009. Disponível em: http://www.inicepg.univap.br/cd/INIC_2009/anais/arquivos/0076_0313_01. Acesso em: 08/05/13.

DEBUS, Ilvo. Lei Complementar nº 101 / 2000: **Entendendo a Lei de Responsabilidade Fiscal**, Revista do Tesouro Nacional. 2 ed. Brasília: 2002. Disponível em: <http://www3.tesouro.gov.br/hp/downloads/EntendendoLRF.pdf>. Acesso em: 08/05/13.

DI PIETRO, Maria Sylvia Zanella. **Direito Administrativo**. 18. ed. São Paulo: Atlas, 2005.

FERREIRA, Aurélio Buarque de Holanda, **Novo Dicionário da Língua Portuguesa**. 2. ed. Rio de Janeiro: Nova Fronteira, 1986.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade Pública: Teoria e Prática**. 10. ed. São Paulo: Atlas, 2006.

MARQUES, Heitor Romero *et al.* **Metodologia da pesquisa e do trabalho científico**. 2. ed. Campo Grande: UCDB, 2008.

VARGAS, Osnivaldo de Oliveira. **A Gestão Pública sob a ótica da Lei de Responsabilidade Fiscal**. 78f. Monografia - ESAB – Escola Superior Aberta do Brasil. Disponível em: <http://esab.edu.br/site/biblioteca/academico.cfm>. Acesso em: 08/05/13.

Clima organizacional e sua influência na satisfação dos servidores do Tribunal de Contas do Ceará

Anízia Procópio Martins¹

Resumo

O presente estudo apresenta uma pesquisa sobre modelo de Clima Organizacional implementado no Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE) e o impacto na motivação e satisfação de seus colaboradores. A amostra foi composta de 38 servidores que responderam a um questionário contendo quinze questões fechadas. Inicialmente faz-se síntese da fundamentação teórica que norteia o tema. Os resultados obtidos confirmam que uma boa gestão de clima organizacional é uma ferramenta gerencial que permite, além de mapear o ambiente da organização, propor planos de ação para melhorias na produtividade, relações de trabalho, bem-estar e qualidade de vida dos servidores.

Palavras-chaves: Gestão de pessoas. Qualidade de vida no trabalho. Tribunal de Contas do Ceará.

Resúmen

Este trabajo presenta una investigación sobre el modelo de clima organizacional implementado en la Corte del Estado de Ceará (TCE) y el impacto en la motivación

¹ Bacharela em Serviço Social (FUNECE), especialista em Auditoria e Controle Externo (UFC), mes-tranda em Ciências Administrativas pela Uniaméricas. Servidora do Tribunal de Contas do Ceará há vinte e seis anos, onde exerce o cargo de Auxiliar de Controle Externo e a função de Chefe do Núcleo da Sala de Sessões. E-mail: aniziaprocopio@yahoo.com.br.

y la satisfacción de sus empleados. La muestra estuvo conformada por 38 servidores que respondieron a un cuestionario con quince preguntas cerradas. Inicialmente se trata de una síntesis de los fundamentos teóricos que guían el tema. Los resultados confirman que una buena gestión de la organización es una herramienta de gestión que permite, además de la cartografía entorno de la organización, proponer planes de acción para la mejora de la productividad, relaciones laborales, bienestar y calidad de vida de los servidores.

Palabras-clave: Personas. Gestión. Calidad de vida laboral. Corte del Estado de Ceará

Introdução

A competitividade entre as organizações modernas tem feito que se invista cada vez mais nas pessoas, como forma de melhorar a relação entre homem e trabalho, por meio de programas que buscam tanto a qualidade comportamental quanto técnica, física, social e psicológica dos seus colaboradores, em busca de um melhor rendimento funcional e qualidade do processo produtivo.

O setor público brasileiro também sentiu que a construção de um novo projeto de sociedade moderna exigia mudanças na forma como o serviço era oferecido à população, e passou a investir na modernização de seus servidores, democratizando suas relações de trabalho e implementando, assim, a gestão do clima organizacional.

Diante desse novo cenário, o Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE) tem implantado um plano estratégico continuado que contempla a gestão de pessoas e o clima organizacional, primando pela qualidade de vida (QV) de seus servidores, procurando sempre cumprir com sua missão e sua razão de existir, elevando ininterruptamente seu desempenho perante a sociedade e garantindo a sustentabilidade e a efetividade de sua atuação e de seu papel constitucional.

O presente artigo objetiva verificar, por meio de uma pesquisa realizada com colaboradores do TCE, os fatores interferentes no clima organizacional de seus servidores e o índice de satisfação dos servidores no ambiente de

trabalho do TCE, a partir do programa de qualidade de vida adotado. Aliada a essa pesquisa, por meio de uma revisão bibliográfica, traça-se o histórico e conceitos de temas abordados. Nesse sentido, buscou-se responder à seguinte problemática: **Qual a percepção dos servidores do TCE no clima organizacional com a implementação do programa de qualidade de vida daquela instituição?**

O trabalho se justifica no fato de que a promoção de um clima organizacional positivo estimula as relações interpessoais, conforme descrito por Chiavenato (2005), de que o capital humano é realmente um conjunto de talentos, mas para que seja excelente ele precisa atuar em um contexto organizacional que lhe dê estrutura, retaguarda e impulso. Essa promoção é relevante não só para o TCE, mas também para seus servidores e para toda a sociedade.

1. Referencial teórico

Na sociedade atual, a forma acelerada como tem se dado as mudanças provocadas pela informatização de sistemas tem gerado também muitas variações no conhecimento, forçando uma mudança da gestão tradicional de pessoas para uma gestão estratégica de pessoas, na qual os servidores acrescentam valores às organizações, constituindo-se, assim, em diferenciais competitivos.

Dada à importância dessa questão, buscou-se oferecer um referencial teórico com algumas considerações e conceitos acerca do tema estudado no presente artigo.

1.1 Gestão estratégica de pessoas

Nos primórdios, o homem vivia uma verdadeira barbárie. O chefe era aquele que tinha mais força, que melhor defendesse o grupo. Com a evolução da sociedade, a forma de eleger um líder mudou bastante.

No fim da Idade Média, a expressão competência era associada à faculdade, atribuída a alguém ou a alguma instituição, de apreciar e

julgar questões jurídicas. Por extensão, passou a designar a capacidade de pronunciar-se em relação a determinado assunto e, posteriormente, a partir de uma abordagem mais genérica, passou a ser utilizado para qualificar o indivíduo capaz de realizar determinado trabalho (ISAMBERT-JAMATI, 1997).

Ao comentar sobre a origem da gestão de pessoas, Vitória (2012) narra que na era da Teoria Clássica da Administração, desenvolvida por Fayol, o trabalhador era tido apenas e unicamente como uma peça da própria máquina que operava. Deste, eram aproveitadas toda sua força física e capacidade mental para proveito exclusivo da organização em que trabalhava. A fim de explorar ainda mais este recurso, notou-se, na época, a necessidade de manter um supervisor, responsável por delegar ordens e manter não só o ritmo das tarefas executadas, como também a disciplina entre o grupo de trabalhadores, estabelecendo assim a relação chefe-subordinado.

Fleury e Fleury (2000) destacam o surgimento da gestão de pessoas ao exporem que:

O primeiro marco de estruturação e formalização do sistema de gestão de pessoal aconteceu com a introdução do taylorismo-fordismo nas empresas, quando se definiram alguns princípios para gestão de pessoal e contratualização das relações empregatícias. [...] As pessoas eram selecionadas a partir da premissa de “o homem certo para o lugar certo”. (p.58)

No Brasil, Bittencourt (2008) dividiu a evolução histórica da gestão de pessoas em quatro etapas, assim sintetizadas: fase contábil (até 1930), os trabalhadores eram vistos como custo para a organização; fase legal (de 1930 a 1950), houve algumas alterações com a criação do Ministério do Trabalho, da Indústria, do Comércio e do Departamento Nacional do Trabalho, Consolidação das Leis Trabalhistas, e outras. Porém a administração de pessoal focava apenas atividades burocráticas e disciplinares. Fase tecnicista (de 1950 a 1964), com a expansão do parque industrial brasileiro, surgiram oportunidades de emprego, elevou-se o nível de qualificação dos trabalhadores e alterou-se o perfil dos gestores. Fase estratégica (pós-1985), exigiu-se maiores habilidades ao profissional da área de gestão frente às mudanças ocorridas interna e externamente nas organizações.

Dutra (2008) comenta que no Brasil, durante a década 1980, algumas empresas demandavam novos conceitos e instrumentos de gestão, mas o desconforto com essas questões só se consolida nos últimos anos da década 1990.

Segundo Dutra (2001) a Gestão de Pessoas por competências veio suprir a necessidade de criação de novos conceitos e ferramentas que acompanhassem as mudanças ocorridas nas empresas, a partir das últimas duas décadas do século XX.

Chiavenato (2002) cita que a Gestão de Pessoas se baseia em três aspectos fundamentais: as pessoas como seres humanos; as pessoas como mero recurso (humano) organizacional; as pessoas como parceiras da organização.

Dutra (2008) define Gestão de Pessoas como um conjunto de políticas e práticas que permitem a conciliação de expectativas entre a organização e as pessoas para que ambas possam realizá-las ao longo do tempo.

Os desafios da sociedade atual levam as instituições a se comprometerem com a busca contínua de novas ideias e oportunidades de aperfeiçoamento de seu capital humano que, como membros atuantes nas organizações e na sociedade, precisam se esforçar para o desenvolvimento pessoal e contínuo, a fim de manterem a dinâmica do ambiente de trabalho, refletindo na qualidade de vida pessoal e do trabalho.

1.2 Qualidade de Vida no Trabalho (QVT)

O tema Qualidade de Vida no Trabalho somente passou a ser estudado de modo mais sistemático a partir da Revolução Industrial, quando o trabalho passou a ser visto como um mecanismo de se atingir altos níveis de eficiência e produtividade (SANT'ANNA, 1997).

No entanto, Rodrigues (1994) relata que, historicamente, Euclides (300 a.C.), de Alexandria, já ensinava princípios de geometria como forma de melhoria do método de trabalho dos agricultores à margem do Nilo, e a Lei das Alavancas, de Arquimedes (287 a.C.), permitia a diminuição de esforço físico dos trabalhadores.

Os autores Goulart e Sampaio (1999) descrevem que a expressão

Qualidade de Vida no Trabalho teve seu marco inicial em meados de 1950, na Inglaterra, em estudos feitos por Eric Trist e mais alguns colaboradores, para designar experiências baseadas no trinômio indivíduo, trabalho e organização. A partir desses estudos surgiu também a abordagem sociotécnica da organização do trabalho, tendo como base a satisfação do trabalhador com o trabalho.

Moraes e Kilimnik (1995) afirmam que a verdadeira origem dos estudos de qualidade de vida no trabalho encontra-se no surgimento da teoria comportamental nas organizações, nas décadas 1950 e 1960. Tais estudos propõem criticar a desumanização da sociedade e viabilizar o aprofundamento de investigações sobre a satisfação no ambiente de trabalho. Os autores acrescentam que a noção de qualidade de vida no trabalho decorreu, inicialmente, de um movimento de reação aos métodos tayloristas, da necessidade de apresentar uma alternativa a eles, promovendo-se um processo de humanização do trabalho.

Moraes, Kilimnik e Ramos (1994) observaram que as pesquisas de QVT no Brasil na década 2000 leva a concluir que os estudos vêm evoluindo e encontram-se em estágio intermediário, tendendo a uma reestruturação de metodologias e técnicas.

Em pesquisa na literatura sobre o assunto, pode-se observar que não há um consenso na definição do termo Qualidade de Vida no Trabalho. Porém, há um ponto em comum nos autores que dissertam sobre o assunto: que ela é importante para a empresa e para o trabalhador. Assim, os conceitos têm abordagens diversas de acordo com os achados.

De acordo com Chiavenato (2004), antes que o trabalhador tenha a qualidade de vida no trabalho é imprescindível a existência da qualidade de vida propriamente dita, a qual é definida pelo autor como criar, manter e melhorar o ambiente de trabalho, seja em suas condições físicas – higiene e segurança –, seja em suas condições psicológicas e sociais.

Bowditch e Buono (2004) destacam que a compreensão da Qualidade de Vida no Trabalho (QVT) deve envolver não somente aspectos relacionados ao empregado individualmente, mas também sob as perspectivas do empregador e da sociedade.

Para Goulart e Sampaio (1999), foi na década 1970 que se iniciaram muitas pesquisas e novos estudos referentes à Qualidade de Vida no Trabalho.

Foi nesse período que realmente se deu um grande desenvolvimento do tema, conforme destaca França (2007):

Qualidade de vida no trabalho é a capacidade de administrar o conjunto de ações, incluindo diagnóstico, implantação de melhorias e inovações gerenciais, tecnológicas e estruturais no ambiente de trabalho alinhado e construído na cultura organizacional, com prioridade absoluta para o bem-estar das pessoas da organização (p. 168).

Para a Organização Mundial da Saúde, a QVT é definida como um conjunto de percepções individuais de vida no contexto dos sistemas de cultura e de valores em que vivem e em relação a suas metas, expectativas, padrões e preocupações (THE WHOQOL, 1994 apud FLECK, 2000, p. 179).

Fernandes (1996, p. 45) define Qualidade de Vida no Trabalho como a “gestão dinâmica e contingencial de fatores físicos, tecnológicos e sócio-psicológicos que afetam a cultura e renovam o clima da organização, com reflexo no bem-estar do trabalhador e na produtividade das empresas”.

1.3 Clima Organizacional

De acordo com Luz (1996), em 1912, Frederick W. Taylor já afirmava que a função do gestor é estudar o caráter, a natureza e o desempenho de cada trabalhador, com o objetivo de descobrir suas limitações e as possibilidades de desenvolvimento por meio do treinamento.

Vázquez (1996) narra que as primeiras pesquisas consideradas científicas sobre o estudo do clima organizacional remontam à década de 1930. Ainda segundo o autor, nos anos 1935, 1939 e 1951, a obra de Kurt Lewin descrevia o crescente estímulo para o interesse pelo contexto social, mas foi com o trabalho experimental realizado junto com Lippitt e White que a palavra “clima” passou a ser vinculada à pessoa e ao ambiente, abrindo caminho para o estudo do que viria a ser clima organizacional.

Foi Chester Barnard que, em 1938, destacou a necessidade de se alcançar responsabilidade, entusiasmo e esforço dos empregados para melhorar os

resultados de uma organização. Depois da Segunda Guerra Mundial, devido à preocupação dos governos com a população, cresceu o interesse dos psicólogos em estudar e pesquisar o comportamento humano. (LUZ, 1996).

Oliveira (1996) aponta que nos anos 1960 e, mais acentuadamente, na década seguinte, surgiu a Teoria dos Sistemas, em que a organização é vista em razão de comportamentos inter-relacionados, atribuindo-se maior destaque aos papéis dos indivíduos.

De acordo com Litwing e Stringer Jr. (1968), o Clima Organizacional é um conjunto de propriedades mensuráveis do ambiente de trabalho, percebidas direta ou indiretamente pelos indivíduos que trabalham neste ambiente e que influenciam a motivação e o comportamento dessas pessoas.

Segundo Chiavenato (1992), o Clima Organizacional constitui o meio interno de uma organização, a atmosfera psicológica e característica que existe em cada organização, é o ambiente humano dentro do qual as pessoas de uma organização fazem o seu trabalho.

Para Luz (1996), o Clima Organizacional é considerado um conjunto de valores, atitudes e padrões de comportamentos existentes em uma organização, que retrata o grau de satisfação das pessoas no trabalho. É o reflexo do estado de espírito ou do ânimo das pessoas em um determinado período.

Há que se destacar que a preocupação com o Clima Organizacional na Qualidade de Vida dos servidores não é menos relevante quando se trata de organizações públicas, como o Tribunal de Contas do Estado do Ceará, objeto deste estudo, que será detalhado no próximo item.

1.4 Qualidade de vida no trabalho no Tribunal de Contas do Ceará

O Tribunal de Contas do Ceará foi criado em 5 de outubro de 1935, tendo como missão exercer o controle externo da Administração Pública estadual para assegurar a sociedade a regular e efetivar gestão dos recursos públicos.

Conta, hoje, com 208 servidores concursados e 37 nomeados para cargos comissionados, além dos colaboradores terceirizados que prestam serviços por intermédio de empresas contratadas.

O Núcleo de Recursos Humanos é a área responsável pelas relações

do TCE com seus colaboradores. Dentre suas atribuições estão: treinamento, desenvolvimento, benefícios, qualidade de vida, cadastro e pagamento, contratação e desligamento de pessoal, dentre outros.

Nos últimos anos, o TCE desenvolveu um programa de Gestão Estratégica contemplando Gestão de Pessoas. Nesse contexto, está inserido o programa de qualidade de vida que tem por objetivo a motivação, a valorização e o comprometimento de seus servidores.

Em consequência, a partir das diretrizes lançadas, do esforço da gestão, da dedicação e do comprometimento do quadro de colaboradores do Tribunal, percebeu-se grandes conquistas, tais como: a certificação ISO 9001:2008 e sua manutenção, o redesenho de fluxo de processos, a realização de pesquisa institucional, o aumento significativo de oportunidades de treinamentos, a realização de concurso e a posse de auditores e procuradores de contas, a introdução do plano de cargos e carreiras, o estabelecimento da produtividade, a ampliação substancial do parque tecnológico, o aprimoramento da estrutura organizacional, a instituição da Escola de Contas, a criação da Assessoria de Planejamento e Gestão e a ampliação do espaço físico (TCE, 2013).

Todas essas conquistas têm contribuído para desenvolver e aperfeiçoar as capacidades de seus servidores, respeitando os limites e valores pessoais de cada um, gerando maior produtividade, conforme estudos publicados por Westley (1979) e Hackman e Oldham (1975), os quais defendiam uma forma de gestão do trabalho mais humanizada.

2. Metodologia

A presente pesquisa é considerada exploratória, se considerados os seus fins. Quanto aos meios, trata-se de uma revisão bibliográfica e pesquisa de campo com enfoque quantitativo e descritivo. O campo de investigação foi o TCE, com coleta de dados por meio de um questionário contendo quinze questões fechadas.

O período da pesquisa esteve compreendido entre os meses de Janeiro

e Fevereiro de 2013, no próprio TCE, onde os servidores receberam os questionários e os devolveram à pesquisadora, sem alteração de suas rotinas de trabalho.

A população estudada é de 208 servidores do TCE, sendo a amostra constituída de 38 servidores, o que corresponde a 18,26% da população estudada, contemplando somente servidores concursados com mais de dez anos de serviço no TCE. Quanto aos instrumentos para coleta dos dados, foi elaborado um questionário, contendo ao todo 15 (quinze) perguntas fechadas, simples e objetivas, sendo questões específicas, preservando-se o anonimato dos entrevistados, cuja coleta foi realizada individualmente.

O questionário era apresentado ao servidor do TCE, juntamente com explicações sobre o objetivo da pesquisa, bastando que o mesmo demonstrasse interesse em participar da pesquisa para preenchê-lo. Como critério de exclusão, o servidor não poderia estar afastado por algum motivo. Também foi excluído o pessoal terceirizado e de cargo comissionado, tendo em vista sua sazonalidade no órgão.

Para tabulação dos dados, o programa ao qual se recorreu foi o Excel 2007, para análise, consolidação dos dados e desenho de gráficos. Os dados obtidos foram digitados e organizados em planilha eletrônica e tratados por técnicas estatísticas descritivas, que, segundo Bastos (2007), descreve a situação no momento em que ocorre a investigação e estabelece relação entre as variáveis. Foi estabelecida a contagem das respostas que foram expressas em porcentagem e, posteriormente, feita a análise e interpretação dos dados.

Os servidores do TCE receberam antecipadamente as informações e explicações necessárias quanto aos objetivos da pesquisa, sendo-lhes garantida a privacidade das respostas colhidas.

3. Análise e discussão dos resultados

Na primeira parte da pesquisa de campo foi feita uma análise descritiva das características relacionadas com o perfil dos servidores entrevistados. Na segunda parte, fez-se uma análise quantitativa da percepção do clima organizacional por parte dos servidores.

Quanto à caracterização do perfil da amostra, observou-se que 80% dos entrevistados correspondem ao sexo feminino. Quanto ao estado civil, 49% dos servidores são casados. Da amostra pesquisada, 96% possuem o ensino superior completo. A formação com mais frequência é bacharelado em Administração, com 18% de frequência.

Diante disso, procurou-se conhecer, na segunda parte do questionário, por 15 questões fechadas diretamente relacionadas ao clima organizacional e à qualidade de vida no trabalho, quais os reflexos das motivações comportamentais e as relações estabelecidas entre os servidores pesquisados e o TCE. O resultado consta na tabela que se segue:

Tabela 01: Fatores interferentes no clima organizacional dos servidores do TCE/2013

Pergunta	Sim	%	Não	%	P	%	NR	%	Total 100%
1. Você tem liberdade para expressar opiniões contrárias às de sua chefia com relação ao andamento dos trabalhos na sua área?	25	65,79	04	10,53	09	23,68	-	-	38
2. Na sua área de atuação, existe uma constante preocupação em inovar métodos e procedimentos dentro dos trabalhos executados?	15	39,47	06	15,79	17	44,74	-	-	38
3. Existe em sua equipe de trabalho motivação e objetivos comuns?	17	44,74	03	7,89	17	44,74	01	2,63	38
4 - A parcela de poder de decisão e autonomia incluídas em seu trabalho é suficiente para desenvolver atividades sob sua responsabilidade?	13	34,21	07	18,42	18	47,37	-	-	38
5. A produtividade é prejudicada por falta de organização e planejamento entre os setores de sua área?	03	7,89	26	68,42	09	23,68	-	-	38

Pergunta	Sim	%	Não	%	P	%	NR	%	Total 100%
6. As pessoas são envolvidas em um trabalho de auditoria, atuam de forma coesa ou como se pertencessem a setores diferentes?	12	31,58	09	23,68	14	36,84	03	7,89	38
7 - Sua capacidade profissional é devidamente reconhecida?	14	36,84	06	15,79	18	47,37	-	-	38
8. Você tem tranquilidade para executar as tarefas dentro de um ritmo normal, com carga de trabalho equilibrada?	24	63,16	04	10,53	10	26,32	-	-	38
9. Os níveis de comentários informais (fofocas) são altos na área?	05	13,16	18	47,37	14	36,84	01	2,63	38
10. O conteúdo das ordens que você recebe em sua área é claro?	29	76,32	01	2,63	08	21,05	-	-	38
11. Seu superior imediato se manifesta positivamente quando você demonstra um desempenho acima do esperado?	27	71,05	03	7,89	06	15,79	02	5,26	38

Pergunta	Sim	%	Não	%	P	%	NR	%	Total 100%
12. As mudanças são comunicadas e explicadas com antecedência?	13	34,21	06	15,79	17	44,74	02	5,26	38
13. As ordens recebidas vêm acompanhadas da informação necessária à execução do trabalho?	23	60,53	03	7,89	10	26,32	02	5,26	38
14. O relacionamento no ambiente de trabalho é amigável?	33	86,84	00	0,00	03	7,89	02	5,26	38
15. Você percebe a existência de competitividade exagerada no ambiente de trabalho?	03	7,89	22	57,89	11	28,95	02	-	38

Fonte: Pesquisa da autora

P: Parcialmente

NR: Não responderam

Verifica-se, dos dados coletados, que 65,79% dos servidores entrevistados disseram ter liberdade para expressar opiniões contrárias às de sua chefia (n = 25), o que é bom, pois deixa transparecer democracia nas relações de trabalho. Na pergunta nº 04, ao serem questionados sobre essa parcela de poder de decisão e autonomia no trabalho, 47,37% disseram que a mesma é parcialmente suficiente para desenvolver atividades sob sua responsabilidade, enquanto 34,21% disseram ser totalmente suficiente, o que caracteriza que ter liberdade para desenvolver uma atividade no trabalho gera satisfação e produtividade.

De acordo com a opinião de 39,47%, existe uma preocupação de inovação dos métodos e procedimentos dentro dos trabalhos executados do

TCE; para 44,74% esta preocupação é apenas parcial.

Com relação à motivação da equipe e objetivos comuns do trabalho, 17 pessoas pesquisadas responderam afirmativamente ou parcialmente, o que corresponde a 44,74% do total. Para 68,42% a produtividade não é prejudicada por falta de organização e planejamento entre os setores de sua área, uma vez que cada setor tem suas atividades definidas por um Procedimento de Controle Interno (PCI).

Dos entrevistados, 36,84% disseram que as pessoas que são envolvidas em um trabalho de auditoria atuam de forma coesa ou como se pertencessem a setores diferentes. Esse questionamento, por gerar duplicidade de resposta, gerou dúvidas que não puderam ser sanadas, e em consequência, não será considerada nesta pesquisa.

Com relação ao reconhecimento da capacidade profissional, 47,37% disseram ser apenas parcial e 63,16% responderam ter tranquilidade para executar as tarefas dentro de um ritmo normal, com carga de trabalho equilibrada.

Um número bem considerável, de 76,32%, disse que o conteúdo das ordens que recebe em sua área é claro, e 71,05% responderam que o superior imediato se manifesta positivamente quando o entrevistado demonstra um desempenho acima do esperado.

Para 44,74% dos pesquisados não é sempre que as mudanças são comunicadas e explicadas com antecedência, mas para 60,53% as ordens recebidas vêm acompanhadas das informações necessárias à execução do trabalho, provando assim que existe uma inter-relação entre gestores e geridos.

Com relação ao ambiente de trabalho, 47,37% disseram que os níveis de comentários informais (fofocas) não são relevantes no TCE. Do total de entrevistados, 86,84% afirmaram ter um relacionamento no ambiente de trabalho amigável e 57,89% não perceberam a existência de competitividade exagerada no ambiente de trabalho.

Considerações finais

O clima organizacional funciona como um medidor da satisfação e interação dos servidores com os aspectos e as características de uma

organização, com a cultura organizacional, o sistema de gestão, os programas de recompensas, entre outros.

Extraiu-se da pesquisa realizada que o TCE desenvolve políticas e planos que proporcionam um clima favorável na organização, criando harmonia entre os diversos elementos que influenciam a qualidade de vida e o clima organizacional de seus colaboradores.

Os servidores pesquisados disseram ter liberdade para expressar opiniões contrárias às de sua chefia e que a produtividade não é prejudicada por falta de organização e planejamento entre os setores de sua área, além de terem tranquilidade para executar as tarefas dentro de um ritmo normal, com carga de trabalho equilibrada.

Também obteve-se que o conteúdo das ordens recebidas pelos servidores em sua área é claro e que o superior imediato se manifesta positivamente quando o colaborador demonstra um desempenho acima do esperado. Apesar de 44,74% dos pesquisados terem respondido que não é sempre que as mudanças são comunicadas e explicadas com antecedência, ressaltou-se a existência da *intranet*, em que as decisões da direção para os servidores são amplamente comunicadas, podendo ser acessadas livremente sem maiores dificuldade.

Completando o que foi colhido, percebe-se que os níveis de comentários informais não são relevantes no TCE e que há um relacionamento no ambiente de trabalho amigável, não sendo percebida a existência de competitividade exagerada.

Dessa forma, fica clara a importância do clima organizacional no TCE, demonstrando que o programa de qualidade de vida no trabalho ora implementado vem surtindo efeito, tendo em vista o bom relacionamento entre gestores e colaboradores. Salienta-se que o TCE vem mantendo a certificação pela Norma ISO 9001: 2000, concedida em setembro de 2005, migrando no ano de 2009 para a Norma 9001: 2008, sendo o primeiro Tribunal de Contas do Brasil a ser certificado por essa nova versão da norma, garantindo sua crescente produtividade.

Referências

BASTOS, N. M. G. **Introdução à metodologia do trabalho acadêmico**. 4a. ed. Fortaleza: Nacional, 2007.

BITTENCOURT, D. F. **Gestão estratégica de pessoas**. 3a. ed. Palhoça: UnisulVirtual, 2007.

BOWDITCH, J. L.; BUONO, A. F. **Elementos de Comportamento Organizacional**. São Paulo: Pioneira, 2004.

Tribunal de Contas do Estado do Ceará (2010). **Planejamento estratégico 2010/2015**. Disponível em: <<http://www.tce.ce.gov.br/institucional/coletanea-tce/finish/281-coletanea-tce/862-planejamento-estrategico>>. Acesso em: 12 fev. 2013.

CHIAVENATO, I. **Gerenciando pessoas: o passo decisivo para a administração participativa**. São Paulo: Makron Books, 1992.

CHIAVENATO, I. **Administração de recursos humanos: fundamentos básicos**. 5a. ed. São Paulo: Atlas, 2002.

CHIAVENATO, I. **Gestão de Pessoas: o novo papel dos recursos humanos nas organizações**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

CHIAVENATO, I. **Gestão de pessoas**. 2a. ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2005.

DUTRA, J. S. **Gestão por competências: um modelo avançado para o gerenciamento de pessoas**. São Paulo: Gente, 2001.

DUTRA, J. S. **Gestão de pessoas: modelo, processos, tendências e perspectivas**. São Paulo: Atlas, 2008.

FERNANDES, E. C. **Qualidade de Vida no Trabalho: como medir para melhorar**. Salvador: Casa da Qualidade, 1996.

FLECK, M. P. A.; LOUZADA, S.; XAVIER, M.; CHACHAMOVICH, E.; VIEIRA, G.; SANTOS, L.; PINZON, V. **Aplicação da versão em português do instrumento abreviado de avaliação da qualidade de vida “WHOQOL-bref”**. Revista Saúde Pública, 34(2), 178-183, 2000.

FLEURY, A.; FLEURY, M. T. L. **Estratégias empresariais e formação de competências**. São Paulo: Atlas, 2000.

FRANÇA, A. C. L. **Práticas de Recursos Humanos: conceitos, ferramentas e procedimentos**. São Paulo: Atlas, 2007.

GOULART, I. B.; SAMPAIO, J. R. **Qualidade de vida no trabalho: uma análise da experiência de empresas brasileiras**. In: SAMPAIO, Jäder dos Reis (Org.). **Qualidade de vida, saúde mental e psicológica social: estudos contemporâneos II**. São Paulo: Casa do Psicólogo, pp.19-37, 1999.

HACKMAN, J.R.; OLDFHAM, G.R. **Development of the job diagnostic survey**. Journal of Applied Psychology, Estados Unidos, v.60, n.2, pp.159-170, 1975.

ISAMBERT-JAMATI V. O apelo à noção de competência, na revista L'orientation scolaire et professionnelle: da sua criação aos dias de hoje. In: Ropé, F.; Tanguy, L. (Org.) **Saberes e competências: o uso de tais noções na escola e na empresa**. São Paulo: Papirus. p. 103, 134, 1997.

LITWIN, G. H.; STRINGER, R. A. Jr. **Motivation and organizational climate**. Boston: Division of Research Harvard Business Scholl, 1968.

LUZ, R. S. **Clima Organizacional**. Rio de Janeiro: Qualitymark, 1996.

MORAES, L.F.R., KILIMNIK, Z.M.; RAMOS, W.M. **O atual estado da arte da qualidade de vida no Brasil**. In: 18º encontro nacional da associação dos programas de pós-graduação em administração, 1994, Curitiba. Anais... Curitiba: ANPAD, 1994.

MORAES, L.F.R.; Kilimnik, Z.M. **Comportamento organizacional, qualidade de vida e stress no trabalho**: uma abordagem de diagnóstico comparativo. Rio de Janeiro: Revista Brasileira de Administração Contemporânea, ANPAD, 1995.

OLIVEIRA, W. M. de. **Perfil analítico-descritivo da pesquisa sobre clima organizacional em instituições de ensino superior (1970-1995)**. Tese de doutorado. Faculdade de Educação da USP, São Paulo, SP, Brasil, 1996.

RODRIGUES, M.V.C. **Qualidade de vida no trabalho**: evolução e análise no nível gerencial. Rio de Janeiro: Vozes, 1994.

SANT'ANNA, A.S. **Fatores de pressão e insatisfação em áreas de atendimento ao público**: um estudo em empresa mineira do setor de serviços. Dissertação de mestrado, Universidade Federal de Minas Gerais, Belo Horizonte, MG, Brasil, 1997.

VÁZQUEZ, M. S. **El clima en las organizaciones**: teoría, método e intervención. 1a ed. Barcelona: EUB, 1996.

VITÓRIA, E. **Gestão de pessoas: origem e evolução**. Disponível em: <<http://seuconhecimentofazadiferenca.blogspot.com.br/2010/11/gestao-de-pessoas-origem-e-evolucao.html>>. Acesso em: 10 fev. 2013.

WESTLEY, W.A. **Problems and solutions in the quality of working life**. Human Relations, Londres, v.32, n.2, pp.113-123, 1979.

Controle na execução orçamentária municipal: principais irregularidades apuradas em municípios cearenses

Anny Kariny Feitosa¹

Fabiana Helcias Oliveira²

Francisco Gennison Vales Lins³

Thiago Avelino da Silva⁴

Resumo

Este estudo teve o objetivo de verificar as irregularidades apontadas nos Pareceres Prévios das Prestações de Contas de Governo dos Prefeitos dos Municípios do Estado do Ceará, com o intuito de constatar os fatos que estão maculando a execução orçamentária e prejudicando a harmonia das finanças públicas. Para tanto, foram realizadas pesquisa bibliográfica e análise documental de 114 Pareceres Prévios de Prefeitos Municipais, do relatório emitido pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM/CE) à Justiça Eleitoral atualizado até 5 de junho de 2012. Constatou-se que a execução orçamentária, nos pareceres consultados, não ocorreu dentro

1 Economista, Mestranda em Economia do Setor Público pela Universidade Federal do Ceará. Docente no Instituto Federal do Ceará – IFCE. Contato: Rua Genário de Oliveira, 1460, Lagoa Seca, Juazeiro do Norte – CE. Email: akfeitosa@hotmail.com. Telefone: (88) 9624 – 8900.

2 Contabilista, Mestranda em Economia do Setor Público pela Universidade Federal do Ceará. Auditora de Controle Externo no Tribunal de Contas dos Municípios - TCM/CE

3 Contabilista, Mestrando em Economia do Setor Público pela Universidade Federal do Ceará. Auditora de Controle Externo no Tribunal de Contas dos Municípios/CE

4 Contabilista, Mestrando em Economia do Setor Público pela Universidade Federal do Ceará. Auditor no Instituto Federal do Ceará - IFCE

dos preceitos legais, havendo afronta principalmente à lei nº 4.320/64, à Constituição Federal e à Lei de Responsabilidade Fiscal, o que aponta má gestão dos recursos públicos e aumento do endividamento na execução orçamentária nos municípios cearenses.

Palavras-chaves: Orçamento Público. Controle. Prestação de Contas.

Abstract

This study aimed to verify the irregularities in the Preliminary Opinions rendered Accounts Government Mayors of Municipalities of the State of Ceará, with the purpose to reveal the facts that are tarnishing the budget execution and undermining the harmony of public finances. To do so, bibliographical research and documentary analysis of 114 Opinions Prior to Municipal Mayors, the report issued by the Municipal Court of the State of Ceará (TCM / CE) to the Electoral updated until June 5, 2012. It was found that the budget execution in seem consulted, did not occur within the legal precepts, having affront mainly to Law No. 4.320/64, the Constitution and the Fiscal Responsibility Law, which indicates mismanagement of public resources and increased indebtedness in budget execution in the municipalities of Ceará.

Keywords: Public Budget. Control. Accountability

1. Introdução

Conforme preceitua a Constituição Federal, deverá prestar 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, assuma obrigações de natureza pecuniária.

Observa-se, pelo exposto, a normatização do controle dos recursos públicos. Dentro deste cenário, o Gestor deve ter o zelo com a administração dos recursos e o conhecimento dos normativos que deverá cumprir, buscando a harmonia das finanças públicas, o atendimento às demandas da sociedade e a aprovação de suas contas.

O Orçamento público é a peça fundamental para a Gestão dos recursos públicos. Para realizar uma boa administração pública, o Gestor deve realizar um sistema moderno de orçamento, destarte o posicionamento de Silva, (2009):

O Orçamento Público é um instrumento que reflete a estratégia de alocação das despesas do governo, bem como as expectativas de receitas que permitirão seu atendimento, ambos alinhados ao planejamento em cada exercício financeiro. Um sistema moderno de orçamento deve atender a três requisitos básicos:

- Controle, transparência e responsabilidade na gestão dos recursos públicos;
- manutenção da estabilidade econômica, por meio dos ajustes fiscais;
- qualidade do gasto público, associada às prioridades e ao planejamento de curto e médio prazos do governo.

Considerando a importância da execução orçamentária, a presente pesquisa visa verificar a efetividade desta atividade desempenhada pelos Gestores Municipais. Considerando a amplitude do estudo e a quantidade de Gestores existentes nos Municípios do Estado do Ceará, optou-se por restringir o universo da pesquisa às Prestações de Contas de Governo de responsabilidade dos Prefeitos Municipais que obtiveram Pareceres Prévios Desfavoráveis pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará.

Para realização do trabalho foi considerado o Relatório emitido pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM/CE) à Justiça Eleitoral, atualizado até 5 de junho de 2012, contendo a relação dos 141 Prefeitos Municipais responsáveis por Prestações de Contas de Governo, em decorrência de Pareceres Prévios Desfavoráveis ou Favoráveis do TCM/CE, ou que os resultados de julgamentos da Câmara Municipal não tenham sido informados ao TCM/CE. Para a análise não foram considerados os que possuíam Parecer Prévio Favorável, sendo realizado o exame dos dados dos 114 Gestores com Pareceres Prévios Desfavoráveis por parte do TCM/CE com o intuito de verificar quais as irregularidades apontadas. O resultado da pesquisa foi dividido em dois grupos: o primeiro com as irregularidades apontadas em alguns Pareceres como sendo as mais graves, que por si já

maculariam o certame; e o segundo grupo com as demais irregularidades elencadas nos pontos negativos dos Pareceres.

O objetivo da presente pesquisa consiste em verificar, por meio dos Pareceres Prévios Desfavoráveis, quais as principais irregularidades apontadas pelo TCM/CE, servindo de alerta para os futuros Gestores, bem como espera-se que este trabalho contribua para uma melhoria na gestão pública, uma vez que alertados sobre as irregularidades que podem ser apontadas em suas futuras Prestações de Contas, e de suas consequências, estes possam realizar uma administração mais proba e disciplinada nos amparos legais. O referido trabalho também demonstrará à sociedade o controle realizado, bem como tende a colaborar com o controle social, uma vez que realiza o disciplinamento de assuntos fundamentais para o conhecimento da sociedade.

A pesquisa, quanto à abordagem do problema, caracteriza-se por ter natureza qualitativa. Quanto aos objetivos, trata-se de pesquisa exploratória e descritiva, uma vez que é realizado um levantamento bibliográfico e documental, bem como uma análise e interpretação dos fatos, a fim de fundamentar os resultados observados.

Para atender ao objetivo do trabalho, a pesquisa está estruturada em cinco seções, incluída a introdução. Na segunda seção são apresentados os principais aspectos do orçamento, fazendo uma breve abordagem do conceito de orçamento público, elencando o sistema integrado de planejamento do orçamento, ciclo orçamentário, receitas, despesas e as inovações da lei de responsabilidade fiscal. Devido à importância de se evidenciar o controle da execução orçamentária, será apresentada na terceira seção a função do controle externo, dando ênfase ao controle realizado pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará na apreciação das contas dos Prefeitos Municipais. Na quarta seção, será verificada a metodologia do trabalho e, a seguir, na quinta seção, será apresentado o resultado do trabalho por meio do estudo sobre as principais irregularidades apuradas nos Pareceres Desfavoráveis. Ao final, apresenta-se a conclusão da pesquisa realizada.

2. Orçamento público

A Constituição Federal de 1988 adaptou-se ao desenvolvimento e às

necessidades da sociedade e, conseqüentemente, do Estado, trazendo uma nova concepção de orçamento, tendo em vista que o orçamento, do ponto de vista da constituição anterior, era utilizado apenas como uma mera peça contábil, destinado apenas para o controle entre as receitas e as despesas públicas. Com o advento da CF/88, chegou esta visão mais ampla e moderna de orçamento, trazendo o entendimento que nele estão inseridos todos os projetos e programas do governo federal, contendo assim todos os projetos de políticas públicas a serem desenvolvidos, pelo qual se busca nortear toda programação política, financeira e social, passando a ser um instrumento de planejamento.

Conforme professor Aliomar Baleeiro, citado por Pascoal (2008,p.16), o Orçamento Público é definido como:

Ato pelo qual o Poder Legislativo autoriza o Poder Executivo, por certo período e, em por menor, às despesas destinadas ao funcionamento dos serviços públicos e outros afins adotadas pela política econômica do País, assim como a arrecadação das receitas criadas em lei.

Dentro desta abordagem moderna e mais ampla de orçamento são colocados os programas de políticas públicas com finalidades sociais, e são levados em consideração em seu planejamento os aspectos político, econômico e técnico.

São utilizadas como principais determinações legais para construção de um orçamento as seguintes normas:

I- A Constituição Federal (Cap.II – As Finanças Públicas, arts. 165 ao 169);

II- A Lei 4.320/1964, que estabelece as normas específicas sobre a elaboração e organização orçamentária;

III- A Lei de Responsabilidade Fiscal (Lei Complementar 101 de 2000).

A Lei nº 4.320, de 17 de Março de 1964, dispõe assim sobre a lei do orçamento:

Art.2º. A Lei do Orçamento conterà a discriminação da receita e despesa, de forma a evidenciar a política econômico-financeira e o programa de trabalho do Governo, obedecidos os princípios da unidade, universalidade e anualidade. (BRASIL,1964)

O Governo deve seguir os princípios da Administração Pública, dentre estes ressalta-se o da legalidade, que dispõe que o Poder Público somente está autorizado a fazer o que a lei determina, portanto seu orçamento deve ser planejado segundo as instituições legais. A seguir será realizado breve relato sobre o sistema integrado de planejamento do orçamento.

2.1 Sistema Integrado de Planejamento do Orçamento

A Constituição Federal estabelece três instrumentos legais de planejamento, em seu art. 165:

Art. 165. Leis de iniciativa do Poder Executivo estabelecerão:
I - o plano plurianual;
II - as diretrizes orçamentárias;
III - os orçamentos anuais.(BRASIL,1988)

O Plano Plurianual, também denominado de PPA, é estruturado conforme art.1º da Constituição Federal, devendo ser realizado de forma regionalizada, e dispor sobre as diretrizes, metas e os objetivos da administração pública federal para as despesas de capital e outras delas decorrentes, e para as relativas aos programas de duração continuada.

O planejamento das ações governamentais se traduz objetivamente no instrumento denominado Plano Plurianual, que é a lei que estabelece o planejamento de médio prazo, contendo o estabelecimento das prioridades e direcionamentos das ações do governo, para um período de quatro anos. Vale destacar que o PPA é a peça mais abrangente do planejamento governamental, uma vez que promove a convergência do conjunto das ações públicas e dos meios orçamentários para viabilização dos gastos públicos.

A elaboração dos planos e programas nacionais, regionais e setoriais, assim como a elaboração das leis de diretrizes orçamentárias e dos orçamentos

anuais, será realizada em consonância com o Plano Plurianual.

A Lei de Diretrizes Orçamentárias, denominada de LDO, foi introduzida com a Constituição Federal de 1988, sendo o instrumento que elenca as prioridades dentro dos programas governamentais expressos no PPA. Conforme § 2º do art. 165 da Carta Magna, a LDO compreenderá as metas e prioridades da administração pública federal, incluindo as despesas de capital para o exercício financeiro subsequente, orientará a elaboração da lei orçamentária anual, disporá sobre as alterações na legislação tributária e estabelecerá a política de aplicação das agências financeiras oficiais de fomento.

A Lei de Responsabilidade Fiscal, em seu art.4º, contempla ainda outras importantes funções da Lei de Diretrizes Orçamentárias, que disporá sobre o equilíbrio entre as receitas e despesas, controle de custos e avaliação dos resultados dos programas; critério e forma de limitação de empenho, disciplina as transferências de recursos a entidades públicas e privadas, dentre outras atribuições, que faz da LDO o principal instrumento de regularização das contas públicas, de equilíbrio e austeridade fiscais.

A LDO deverá ser enviada pelo chefe do Poder Executivo até oito meses e meio antes do encerramento do primeiro exercício financeiro ao Poder Legislativo, devendo ser devolvido para sanção até o encerramento do primeiro período da sessão legislativa. Caso o Legislativo assim não proceder, não poderá dar início a seu recesso até que esta seja aprovada, conforme preceitua o art. 35 do ADCT da CF. Referidos prazos podem ser diversos ao preceituado, caso os Municípios fixem outros prazos em suas Constituições e Leis Orgânicas.

Conforme mencionado, a LDO será elaborada em harmonia com o Plano Plurianual e orientará a elaboração da LOA. Logo, a Lei Orçamentária Anual (LOA) deverá estar compatível com o Plano Plurianual e a Lei de Diretrizes Orçamentária.

A Constituição Federal trata dos orçamentos públicos anuais estabelecendo que a lei orçamentária abrangerá três suborçamentos: o orçamento fiscal; o de investimento e o da seguridade social, destacando ainda que o fiscal e o de investimento deverão ser compatibilizados com o Plano Plurianual e terão entre seus objetivos o de reduzir as desigualdades entre as regiões, segundo o critério populacional.

A Lei Orçamentária Anual deve estimar as receitas e fixar as despesas,

podendo ainda conter autorização para a abertura de créditos suplementares e para a contratação de operações de crédito, ainda que por antecipação de receita, devendo ainda ser acompanhada por um demonstrativo, regionalizado, sobre os efeitos da concessão de anistia, isenção, remissões, subsídios e benefícios de natureza financeira, tributária e creditícia.

O art.5º da Lei de Responsabilidade Fiscal enfatizou alguns itens que devem ser observados na elaboração da Lei Orçamentária Anual, dentre estes citamos: a LOA deverá conter, em anexo, demonstrativo da compatibilidade da programação dos orçamentos com os objetivos e metas constantes da LDO; bem como deve conter previsão para a reserva de contingência em percentual da receita corrente líquida, estabelecida na lei de diretrizes orçamentárias, destinada ao atendimento de passivos contingentes e outros riscos e eventos fiscais imprevistos; deve conter todas as despesas relativas à dívida pública, mobiliária ou contratual, e as receitas que as atenderão, e veda a consignação de crédito com finalidade imprecisa ou com dotação ilimitada.

O prazo para encaminhamento, aprovação e sanção da LOA, coincide com o do PPA, isto é, o projeto de lei orçamentária será encaminhado até quatro meses antes do encerramento do exercício financeiro, ou seja, 31/08, e devolvido para sanção até o encerramento da sessão legislativa. A LOA terá sua vigência por um prazo de um ano, que, por força do art. 34 da Lei 4320/64, coincide com o ano civil.

Quanto à necessidade de alterações destes dispositivos o Governo pode propor alterações no PPA, bem como pode propor um projeto de lei alterando a LDO, não obstante, quanto às alterações da LOA estas só podem ser realizadas de um projeto de lei denominado Lei de Créditos Adicionais.

Gama (2009) define créditos adicionais como sendo instrumentos de ajustes orçamentários, que visam, dentre outras coisas, corrigir planejamentos mal formulados, atender situações inesperadas, emergenciais, imprevisíveis, estando respaldado pelos arts. 40 a 46 da lei nº 4320/64.

Os créditos adicionais são classificados conforme art.41 da Lei nº 4320/64 como: suplementares, os destinados a reforço de dotação orçamentária; especiais, os destinados a despesas para as quais não haja dotação orçamentária específica; e extraordinários, os destinados a despesas urgentes e imprevistas, em caso de guerra, comoção intestina ou calamidade pública.

Os créditos suplementares e especiais serão autorizados por lei e abertos por decreto executivo. Sua abertura depende da indicação dos recursos disponíveis, que sustentarão a abertura dos respectivos créditos e será precedida da exposição de justificativa, enquanto que os créditos extraordinários serão abertos por decreto do Poder Executivo, que deles dará imediato conhecimento ao Poder Legislativo.

Gama (2009, p.61) dispõe as fontes de recursos para a abertura de créditos suplementares e especiais:

- O superávit financeiro apurado em balanço patrimonial do exercício anterior;
- Os provenientes de excesso de arrecadação, descontados os créditos extraordinários abertos no exercício;
- Os recursos que, em decorrência de veto, emenda ou rejeição do projeto de lei orçamentária anual, ficarem sem despesas correspondentes, desde que haja prévia e específica autorização legislativa;
- Os resultantes de anulação parcial ou total de dotações orçamentárias ou de créditos adicionais, autorizados em lei;
- O produto de operacionalização de créditos autorizados, em forma que juridicamente possibilite ao Poder Executivo realizá-las;
- Os resultantes da reserva de contingência, estabelecidos na LOA.

Destaca-se que os créditos adicionais terão vigência adstrita ao exercício financeiro em que forem abertos, salvo expressa disposição legal em contrário, quanto aos especiais e extraordinários, quando abertos nos últimos quatro meses do exercício.

A seguir serão abordadas as fases pelas quais passa o orçamento, denominado de Ciclo Orçamentário.

2.2 Ciclo Orçamentário

O orçamento passa por diversas fases até estar pronto para ser executado. Inicia-se com uma proposta, que se transformará em projeto de lei e será apreciado, emendado, aprovado, sancionado e publicado. Posteriormente, há

a execução, momento em que ocorre a arrecadação da receita e a realização da despesa, dentro do exercício financeiro. Finalmente há o acompanhamento e a avaliação da execução, realizada pelos controles internos e externos. A seguir, sedo feito breve comentário sobre as fases do ciclo orçamentário, dando respaldo para a fase de controle.

Elaboração: etapa que consiste na definição das metas e prioridades, bem como programas e estimativas de receitas realizadas por cada unidade gestora de forma parcial e consolidada pelo Poder Executivo, a quem compete constitucionalmente o envio da proposta consolidada do orçamento para o Poder Legislativo;

Aprovação: etapa em que o Poder Legislativo aprecia os termos da proposta enviada pelo Executivo, podendo emendá-lo, e, em situações extremas, rejeitá-lo;

Execução: nesta fase o Poder Executivo, em observância ao art. 8º da Lei de Responsabilidade Fiscal, terá até 30 (trinta) dias para estabelecer por decreto, a programação financeira e o cronograma de execução mensal de desembolso. Após o cumprimento do ditame legal poderão ser efetivados a arrecadação de receitas e o processamento de despesa.

Controle: consiste no acompanhamento e na avaliação do processo de execução orçamentária, que, segundo a legislação em vigor, será interno, quando realizado pelos agentes do próprio órgão, ou externo, quando realizado pelo Poder Legislativo, auxiliado pelo Tribunal de Contas, os quais poderão apreciar e julgar se a aplicação dos recursos públicos ocorrerá nos termos previstos nas leis orçamentárias e nas demais espécies normativas que vinculam a gestão de recursos públicos.

2.3 Receita

Receita, em seu sentido amplo, conforme Pascoal (2008, p.88), é toda entrada ou ingresso de recursos que, a qualquer título, insere-se nos cofres públicos, independentemente de haver contrapartida no passivo.

As receitas podem ser classificadas, quanto a sua natureza, em orçamentárias, aquela arrecadada regularmente em cada período financeiro, e em extraorçamentária, sendo as decorrentes de situações excepcionais.

Vale destacar que as receitas orçamentárias passam por quatro estágios, que são: previsão, que consiste em estimar quanto se espera arrecadar durante o exercício financeiro; lançamento, que consiste na verificação da procedência do crédito fiscal, a pessoa que lhe é devedora e inscreve em débito do contribuinte; arrecadação, quando o Estado recebe dos contribuintes, por repartições fiscais, agentes ou rede bancária os valores que lhe são devidos; e recolhimento, que consiste na entrega, pelos agentes arrecadadores, dos recursos arrecadados à Conta Única do Tesouro Público.

Dentre os itens relacionados às Receitas Públicas, será destacado o da Dívida Ativa que se constitui em um conjunto de direitos ou créditos de natureza tributária ou não tributária, em favor da Fazenda Pública, com prazos estabelecidos na Legislação pertinente, vencidos e não pagos pelos devedores, podendo ser tributária ou não tributária. Vale destacar que é responsabilidade dos Gestores a Inscrição e Cobrança da Dívida Ativa.

2.4 Despesa

As Despesas são os desembolsos efetuados pelo Estado para fazer face as suas diversas responsabilidades junto à sociedade.

As Despesas são classificadas quanto à natureza em despesas orçamentárias e extraorçamentárias. As primeiras passam por quatro estágios: fixação, que consiste no valor total da despesa prevista na LOA; empenho, que compreende o ato emanado da autoridade competente que cria para o Estado, a obrigação de pagamento pendente ou não de implemento de condição; liquidação, que trata-se da verificação do direito adquirido pelo credor, tendo por base os títulos e documentos do respectivo crédito; e pagamento, entrega do numerário correspondente, recebendo a devida quitação.

A Lei de Responsabilidade Fiscal estabeleceu regras para que os gestores obtenham uma gestão administrativa comprometida com o equilíbrio orçamentário, com vista a fomentar o crescimento da receita e a controlar o montante da despesa pública; para isto estabeleceu medidas de limitação de empenho de despesa, bem como regras para geração de novas despesas. Dentre estas, deve ser realizada estimativa do impacto orçamentário e

financeiro que entrar em vigor e nos dois subsequentes, bem como declaração do ordenador de despesas de que o aumento tem adequação orçamentária e financeira, estabelece regras para as despesas de caráter continuado, bem como fixa limites para as despesas de pessoal, despesas nulas, transferências voluntárias, despesas de competência de outro ente e inscrições em restos a pagar.

Diante do exposto, os Gestores devem ficar atentos ao executar suas despesas, devendo observar as regras emanadas pela Lei de Responsabilidade Fiscal. Destaca-se que, além das regras da Lei de Responsabilidade Fiscal, quanto à execução de despesa o Gestor deve observar os limites constitucionais de aplicação de no mínimo 25% em educação e 15% em saúde.

2.5 Lei de Responsabilidade Fiscal

O modelo orçamentário foi aprimorado considerando os efeitos provocados pela aprovação da Lei de Responsabilidade Fiscal, denominada de LRF, que assinalou um marco nas finanças públicas brasileiras, ao representar a institucionalização do compromisso com a gestão fiscal responsável e com o equilíbrio das contas públicas.

Segundo Pereira (2009, p.320), “a Lei de Responsabilidade Fiscal apresenta-se como um código de conduta para os administradores públicos de todo o país, nos três poderes e nas três esferas de governo, União, estados e municípios”. Logo, os gestores passaram a ter que realizar uma gestão financeira e orçamentária mais eficiente, eficaz e transparente.

A principal finalidade da Lei de Responsabilidade Fiscal consistiu em formular regras de finanças públicas, instituindo o planejamento e a transparência como seus pilares. Além disso, os gastos públicos passaram a ser vistos sob uma nova perspectiva, que engloba não somente a análise financeira e orçamentária, como também exige a demonstração dos resultados obtidos em prol da sociedade.

Em suma, a LRF vem fazer que este entenda de noções administrativas, além de impor limites ao Gestor, tendo em vista que para gerenciar o orçamento é preciso ter uma visão voltada para a administração financeira. Em relação à fiscalização, a LRF preceitua em seu art.59, que caberá ao Poder Legislativo, diretamente auxiliado pelo Tribunal de Contas e os órgãos de controle interno

de cada Poder, verificar se foram atingidas as metas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias, assim como os limites e as condições para realização de operações de crédito e inscrição nos restos a pagar, dentre outras coisas.

Na próxima seção, será abordada breve contextualização do controle da execução orçamentária do Poder Executivo Municipal, realizado pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará por meio das Contas de Governo.

3. O controle da execução orçamentária

A noção fundamental de Prestação de Contas consiste no fato de que alguém, pessoa física ou jurídica, justifique o adequado uso de determinada quantia ou mesmo de determinado objeto, instrumento ou ato, não se restringindo apenas a valores financeiros.

Prestação significa o ato ou efeito de prestar, prestamento, que por sua vez, converge para demonstrar, comprovar.

A Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 considera a Prestação de Contas um princípio constitucional. Assim, caso este princípio seja desrespeitado, a Carta Magna autoriza, em medida de exceção, a União a intervir nos Estados, e, os Estados, por sua vez, a intervirem em seus respectivos Municípios, a fim de restabelecer a normalidade da prestação de contas. Essa interpretação é extraída dos arts. 34 a 36 da Constituição Federal, que tratam do instituto da intervenção.

Ainda a Constituição Federal de 1988, em seu art. 70, parágrafo único, prevê que “prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens, valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumira obrigações de natureza pecuniária”.

A prestação de contas, princípio constitucional, conforme vimos, é também norteada por outros dois princípios específicos da Administração Pública: princípio da supremacia do interesse público e princípio da indisponibilidade.

A cidadania também fundamenta tal aspecto de controle da Administração Pública, pois confere aos cidadãos o direito de acesso às informações sobre prestação de contas dos governantes, acesso às demais

informações orçamentárias e financeiras, por meio da transparência fiscal, culminando no denominado controle social.

Destaca-se que conforme a natureza e origem do recurso público que o ente estiver utilizando, se recurso próprio ou de transferência voluntária, os órgão e /ou entidades que receberão a prestação de contas para análise e julgamento serão distintos. No caso do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, o regramento para fiscalização dos Municípios está prevista no art. 31 da Constituição Federal.

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 dos Estados ou do Município ou dos Conselhos ou Tribunais de Contas dos Municípios, onde houver.

§ 2º - O parecer prévio, emitido pelo órgão competente sobre as contas que o Prefeito deve anualmente prestar, só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

§ 3º - As contas dos Municípios ficarão, durante sessenta dias, anualmente, à disposição de qualquer contribuinte, para exame e apreciação, o qual poderá questionar-lhes a legitimidade, nos termos da lei.

§ 4º - É vedada a criação de Tribunais, Conselhos ou órgãos de Contas Municipais.(BRASIL,1988)

Destarte do regulamento citado que o controle orçamentário-financeiro da Administração Pública Municipal, em sentido amplo, é exercido pelas Câmaras Municipais, que são auxiliadas tecnicamente pelos Tribunais de Contas.

O art. 71, inciso I, da Constituição Federal de 1988 a seguir transcrito, apresenta as competências do Tribunal de Contas quanto à apreciação das contas do Presidente da República, enquanto o art. 75 da Carta Magna prevê que “as normas estabelecidas nesta seção aplicam-se, no que couber, à organização, composição e fiscalização dos Tribunais de Contas dos Estados

e do Distrito Federal, bem como dos Tribunais e Conselhos de Contas dos Municípios.”. Considerando o exposto no art.75, estende-se para os Tribunais de Contas dos Municípios a apreciação das contas do Prefeito Municipal.

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;

Considerando por simetria ao exposto no art. 71 da Constituição Federal, cabe ao Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará apreciar as contas do Prefeito Municipal mediante parecer prévio, conforme Art. 78, inciso I, da Constituição Estadual, combinado com o Art. 1º inciso I, e Arts. 6º e 7º da Lei Estadual n.º 12.160/93.

Destarte o exame das Contas dos Governos Municipais constitui a mais nobre, complexa e abrangente tarefa atribuída ao Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, pela Constituição Federal e legislação correlata, seja por sua singular relevância, por permitir à sociedade o conhecimento do resultado da atividade da Administração Pública Municipal, seja pela amplitude dos temas tratados e profundidade das análises realizadas por este Tribunal. É importante salientar que o exame das Contas de Governo, com a emissão do competente Parecer Prévio, constitui uma apreciação global das receitas e dos gastos públicos, das mutações patrimoniais dependentes ou não da execução orçamentária e uma apreciação macro do desempenho da máquina administrativa durante toda uma gestão.

Ressalte-se que este Parecer Prévio não afasta o julgamento que é feito pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, em consonância ao art. 71, inciso II, quanto às contas dos ordenadores de despesas e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, ficando ressalvadas as eventuais responsabilidades, porquanto serão objeto de apreciação específica, mediante tomadas e prestações de contas de gestão.

O Parecer Prévio leva em conta os demonstrativos contábeis e financeiros do ente estatal por meio do qual se procura demonstrar o que foi gasto e o

que foi arrecadado no exercício encerrado, enfatizando o desempenho do orçamento público e dos programas e realizações do Governo.

Vale destacar que compete ao Tribunal de Contas a emissão do Parecer Prévio quanto às Contas do Poder Executivo, não obstante, por tratar-se da autoridade maior, cabe ao Poder Legislativo a Competência para Julgar as contas, em relação aos Municípios, o parecer prévio vincula, até certo ponto, o Legislativo Municipal, na medida em que só deixará de prevalecer por decisão de 2/3 (dois terços) dos membros da Câmara de Vereadores.

Quanto à análise das Contas de Governo, o Regimento Interno do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, em seu artigo 118, assim preceitua, *verbis*:

Art. 118 – As contas consistirão do balanço geral do município e do relatório de controle interno do Chefe do Executivo Municipal sobre a execução do orçamento e demais matérias:

§ 1º - O balanço geral abrangerá os registros de todos os órgãos e unidades orçamentárias, inclusive os da câmara municipal, fundos especiais e demais entidades da administração indireta inclusive fundações instituídas ou mantidas pelo município.

§ 2º - A documentação das Contas de Governo do município será estabelecida e disciplinada através de Instrução Normativa.

Já o artigo 119 do Regimento Interno do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará dispõe acerca dos prazos para remessa das Contas de Governo às Câmaras Municipais, e ao Tribunal de Contas, vejamos:

Art. 119 – As Contas de Governo do município relativas de cada exercício deverão ser remetidas pelo Prefeito à câmara municipal até 31 de janeiro e por esta ao Tribunal de Contas até 10 de abril do ano subsequente.

É ainda de bom alvitre informar que as funções básicas do Tribunal de Contas podem ser agrupadas da seguinte forma: fiscalizadora, consultiva, informativa, judicante, sancionadora, corretiva, normativa e de ouvidoria. Algumas das atuações assumem ainda o caráter pedagógico.

Sendo assim, este trabalho reportará, na próxima seção a metodologia

utilizada para a análise pretendida e, na seção seguinte, será realizado o exame das Contas de Governo Municipais, por meio do estudo dos Pareceres Prévios do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará, com o intuito de verificar quais as irregularidades mais frequentes e graves que consubstanciam os Pareceres Prévios Desfavoráveis, verificando assim em que aspectos devem ser realizados esforços por parte de novos gestores para garantir a harmonia das finanças públicas.

4. Metodologia

A pesquisa, quanto à abordagem do problema, caracteriza-se por ter natureza qualitativa, uma vez que, conforme Beuren et al., 2008, p. 91, esta metodologia pode “descrever a complexidade de determinado problema, analisar a interação de certas variáveis, compreender e classificar processos dinâmicos vividos por grupos sociais”. Quanto aos objetivos, trata-se de pesquisa exploratória e descritiva, uma vez que é realizado um levantamento bibliográfico e documental, bem como uma análise e interpretação dos fatos, a fim de fundamentar os resultados observados.

Considerando o relatório emitido pelo Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM/CE) à Justiça Eleitoral, atualizado até 5 de junho de 2012, contendo a relação dos 141 Prefeitos Municipais responsáveis por Prestações de Contas de Governo, em decorrência de Pareceres Prévios Desfavoráveis ou Favoráveis do TCM/CE, ou que os resultados de julgamentos da Câmara Municipal não tenham sido informados ao TCM/CE. No caso dos Pareceres Prévios Desfavoráveis, ficou constatada a existência de 114 gestores, que tiveram seus dados analisados, com o intuito de verificar quais as irregularidades apontadas. O resultado da pesquisa foi dividido em dois grupos: o primeiro, com as irregularidades apontadas em alguns Pareceres como sendo as mais graves, que por si já maculariam o certame; e o segundo grupo, com as demais irregularidades elencadas nos pontos negativos dos Pareceres.

A pesquisa consiste em discriminar o resultado por assunto, demonstrando o nível de relevância por meio da percentagem que estas irregularidades ocorrem no exame dos Pareceres, bem como em cada assunto

foram observadas quais as falhas comumente apontadas e os ditames legais maculados.

Destarte que o critério adotado para a emissão dos Pareceres Prévios teve como fundamento uma apreciação com segurança e de forma isonômica das contas sob o enfoque legal da Constituição Federal, Lei Federal n.º 4.320/64, Constituição Estadual, Lei Complementar n.º 101/2000 (LRF) e Instruções Normativas do TCM.

5. Resultados

Nesta seção estão apresentados os principais resultados da análise realizada, sendo demonstrada por meio de tabelas. A primeira descreverá as falhas consideradas como mais graves que por si já maculam a Prestação de Contas.

Tabela 1 – Irregularidades Graves

ASSUNTO	RELEVÂNCIA	IRREGULARIDADES MAIS COMUNS
CRÉDITOS ADICIONAIS	71,05%	Ausência de cópias de Lei e Decretos que autorizaram a abertura dos créditos Adicionais; (Lei nº 4320/64)
		Divergência entre o montante de créditos adicionais autorizados na LOA com o montante aberto;
		Falta de comprovação da respectiva fonte de recursos para a abertura de créditos adicionais;
		Possível erro de planejamento, uma vez que foi constatado abertura de créditos adicionais em sua totalidade por anulação de dotação;
DÍVIDA ATIVA	85,96%	Baixa Cobrança da Dívida Ativa, demonstrando que o Gestor não está implantando ações neste sentido;
		Falta de comprovação da inscrição na dívida ativa dos valores das multas aplicadas pelo TCM/CE.

ASSUNTO	RELEVÂNCIA	IRREGULARIDADES MAIS COMUNS
EDUCAÇÃO	28,07%	Descumprimento do art 77 da Constituição Federal.
SAÚDE	11,40%	Não aplicação do mínimo Constitucional, descumprimento do art. 77 do ADCT.
DUODÉCIMO	62,28%	Repasse ao Legislativo em atraso ou fora do limite, descumprimento do art. 29 da Constituição Federal.
DESPESA COM PESSOAL	20,18%	Descumprimento do art. 21 da LRF.
RESTOS A PAGAR	63,16%	Ausência de relação de restos a pagar, inscritos, pagos, e cancelados, assim como o cancelamento de restos a pagar processados.
		Relação sem discriminar os Processados dos não processados.
		Contratação de despesa sem lastro financeiro, art.42 da LRF.
		Cancelamento de Restos a Pagar Processados.

Fonte: Elaboração própria, 2013.

Destaca-se que as falhas elencadas nos Pareceres não aparecem isoladamente, sendo um conjunto de irregularidades, podendo, portanto, haver mais de uma falha grave no mesmo Parecer; ademais, destaca-se que o nível de relevância indicado na tabela significa a percentagem de Pareceres que as elencam. Logo, como situação problemática nos Municípios, encontra-se principalmente a ausência de medidas para cobrança da Dívida Ativa, e em muitos casos a ausência de inscrição das mesmas. Destaca-se, ainda, a falta ou o erro de planejamento, resultando em aberturas de créditos adicionais muitas vezes em sua quase totalidade por anulação de dotações, bem como a ausência de comprovação das fontes que foram utilizadas. Além disso, há o comprometimento do orçamento subsequente, havendo ainda o descumprimento de vários preceitos legais.

A seguir serão elencadas outras irregularidades que foram frequentemente irregularidades apontadas nos Pontos Negativos dos Pareceres Prévios.

Tabela 2 – Demais irregularidades

ASSUNTO	RELEVÂNCIA	IRREGULARIDADES MAIS COMUNS
BALANÇO GERAL	87,72%	Omissão dos extratos bancários e/ou conciliações bancárias;
		Ausência de Demonstrativos;
		Defeituções nas Demonstrações Contábeis;
		Déficit orçamentário, déficit financeiro, déficit na gestão patrimonial.
DA GESTÃO FISCAL	77,19%	Envio intempestivo, ausência/divergência de anexos dos RREO e RGF, ausência de publicação, descumprimento dos preceitos da LRF.
DOS INSTRUMENTOS DE PLANEJAMENTO	28,95%	Não envio ou envio em atraso da LDO ou da LOA
		Não envio da elaboração de programa financeira e orçamentária e/ou cronograma de execução mensal de desembolso
		Metas orçamentárias não foram cumpridas em sua plenitude
PRESTAÇÃO DE CONTAS	30,70%	Enviada incompleta e/ ou intempestivamente

Fonte: Elaboração própria, 2013.

Com base nos dados apurados, constata-se o comprometimento da execução orçamentária. Destaca-se que o estudo não exauriu todas as irregularidades apontadas nos Pareceres Desfavoráveis, apenas as mais graves e mais frequentes, procurando demonstrar as que estavam mais ligadas ao orçamento.

Observa-se que algumas irregularidades não são tão graves, como: envio incompleto e ou intempestivo de peças, não obstante tais falhas comprometam o controle a ser efetivado.

Das divergências apuradas, destacam-se ainda a comprovação do não cumprimento das metas orçamentárias estabelecidas; a constatação de

déficits orçamentário, de arrecadação, financeiro e na gestão patrimonial, que demonstram um maior descomprometimento com o orçamento público municipal.

Conclusão

A evidência do resultado da pesquisa pode demonstrar descumprimento, despreparo e má administração nos recursos públicos, destarte que, conforme mencionado, as irregularidades apontadas são passíveis de Desaprovação das Contas dos Gestores.

Conforme mencionado, o Tribunal emite o Parecer Prévio das Contas de Governo, cabendo ao Legislativo julgar. Não obstante, nos casos dos municípios o Parecer Prévio do Tribunal só deixará de prevalecer por decisão de dois terços dos membros da Câmara Municipal.

Considerando a recente Lei da Ficha Limpa, a qual disciplina diversas situações em que as pessoas poderão ficar impedidas de participar das eleições como candidatos, uma destas situações consiste na rejeição das Contas Políticas pelo Legislativo.

Diante do exposto, observa-se a importância dos conhecimentos da legislação para realização de uma boa gestão pública, destacando ainda a relevância da presente pesquisa, pois oportunizará aos futuros gestores, e demais interessados no tema, obter o conhecimento das principais irregularidades apuradas nos pareceres desfavoráveis do relatório emitido pelo TCM/CE, utilizado como base para esta análise, para que as evitem, pois além de causar a desaprovação das contas municipais, poderão acarretar a ineligibilidade, além de outras sanções previstas em legislação específica.

Referências

BRASIL. **Constituição (1988)**. Constituição da República Federativa do 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] República Federativa, Brasília, DF, 05

mai.2000.

_____. **Lei 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] República Federativa, Brasília, DF, 04 mai.1964.

BEUREN, Ilse Maria et al. **Como elaborar trabalhos monográficos em contabilidade:teoria e prática.**3. ed. São Paulo: Altas, 2008.

CEARÁ, Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do. **Relação de Prefeitos e Gestores enviados à Justiça Eleitoral.**

Disponível em: <http://www.tcm.ce.gov.br/tre/index.php/listas/gestores/tipo/PCG> Acesso em: 25 de mar. 2013.

GAMA, Fernando. **Fundamentos de Orçamento Público e Direito Financeiro.** Rio de Janeiro: Elsevir, 2009.

Pascoal, Valdeci Fernandes. **Direito Financeiro e Controle Externo: Teoria, Jurisprudência e 400 Questões.** 6.ed. Rio de Janeiro: Elsevier, 2008.

PEREIRA, José Matias. **Finanças Públicas: A Política Orçamentária no Brasil.**4ªed. São Paulo: Atlas, 2009.

SILVA, Anderson Campos (Coord.) et al. **Dívida Pública. A Experiência Brasileira.** Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional: Banco Mundial. 2009.

Alteração de contratos administrativos: estudo sobre vícios nos aditamentos aos contratos administrativos

Eber dos Santos Chaves¹

Resumo

A alteração do contrato representa uma das prerrogativas atribuídas à Administração Pública, nos termos dos artigos 58, I e 65 da Lei n.º 8.666/93. Tal prerrogativa se justifica pelo dever atribuído a esta de bem tutelar o interesse público, cabendo-lhe, pois, em face de determinadas circunstâncias, realizar as necessárias adequações do contrato firmado. Todavia, essas alterações não se constituem em regra, nem tampouco algo ilimitado, mas devem ser exceções, cuja ocorrência pressupõe as devidas justificativas legais que devem ser formalizadas por meio de instrumento usualmente denominado termo de aditamento, comumente denominado termo aditivo. Ocorre que, em algumas situações, quando da formalização das alterações dos contratos administrativos, por meio de termo de aditamento, alguns aspectos legais são deixados de lado, tornando esse ato administrativo em um ato vicioso. Esse artigo tem como objetivo discutir e analisar a legalidade nos aditamentos de contratos administrativos, buscando compreender os principais problemas (vícios) encontrados nas alterações de contratos administrativos. Para isso, realizou-se uma análise comparativa entre algumas práticas em confronto com os ditames da Lei n.º 8.666/93, contribuindo desta maneira para o aprimoramento profissional dos gestores públicos e servidores da área administrativa responsável pela contratação de fornecedores e/ou prestadores de serviço. Neste estudo, concluímos que as alterações contratuais constituem, na maioria das vezes, fruto da má especificação do objeto do contrato ou da falta de planejamento

¹ Bacharel em Administração pela Universidade Estadual do Sudoeste da Bahia. Técnico de Nível Médio - Prefeitura Municipal de Vitória da Conquista/BA. E-mail: eber.chaves79@gmail.com

dos agentes públicos.

Palavras-chaves: Contrato Administrativo. Alteração. Aditamento. Vícios. Legalidade. Segurança Jurídica.

Abstract

The contract amendment is one of the prerogatives assigned to the Public Administration, pursuant to art. 58, I, of Law n. 8.666/93. This prerogative is justified by the duty assigned to this well protect the public interest, and shall, therefore, in view of certain circumstances, make the necessary adjustments to our agreement. However, these changes do not constitute a rule, or something unlimited, but must be exceptions, the occurrence of which involves the legal justifications that must be formalized through an instrument usually called term amendment, commonly called an addendum. It happens that, in some situations when formalizing changes of government contracts through the end of addition, some legal aspects are left aside, making this administrative act vicious. This article aims to discuss and analyze the legality of administrative contracts in the riders, trying to understand the main problems (defects) found changes in contracts. For this, we carried out a comparative analysis of some practices in conflict with the dictates of the Law 8.666/93, thus contributing to the professional development of managers and public servants of the administration responsible for hiring vendors and / or service providers. In this study, we conclude that the contract changes are, for the most part, the result of misspecification of the object of the contract, or the lack of planning of public officials.

Keywords: Administrative Agreement. Amendment, Addition; Additions; Legality; Legal Security.

1. Introdução

O contrato administrativo é um tipo de contrato da administração regido integralmente por normas de Direito Público, em que o interesse público tem prioridade sobre o interesse do particular, contendo cláusulas exorbitantes e derogatórias do direito comum. O doutrinador Meirelles (2010, p. 215) conceitua contrato Administrativo como “o ajuste que a Administração

Pública, agindo nessa qualidade, firma com particular ou outra entidade administrativa para a consecução de objetivos de interesse público, nas condições estabelecidas pela própria Administração”.

A alteração do contrato administrativo é o reflexo jurídico da sobreposição do interesse público sobre o privado, contudo as alterações nas cláusulas contratuais não dependem tão somente do livre-arbítrio da Administração, elas precisam ser justificadas pela ocorrência de situações de fato ou de direito que comprovem a necessidade da mudança. Para tanto, os atos administrativos necessitam estar pautados nos princípios expressos no art. 37 da Constituição, que prescreve que a Administração Pública Direta e Indireta deverá observar o princípio da legalidade, devendo fazer apenas o que a lei permitir. Isso se deve porque a vontade da Administração Pública é a que decorre da lei, ou seja, é a submissão do Estado à lei, sendo que suas atividades serão desenvolvidas em conformidade dos preceitos legais preestabelecidos, além de observar os princípios da impessoalidade, da moralidade, publicidade e eficiência.

Em razão do interesse público essencial aos contratos administrativos e a frequência com que as alterações contratuais são praticadas, resolvemos nos inclinar mais aprofundadamente na matéria, a fim de investigar o fundo do Direito aplicável à questão.

A atividade administrativa é exercida por meio de atos ou fatos jurídicos. Dentre os atos produzidos pela Administração encontra-se como base para o desenvolvimento deste artigo o aditamento ao contrato administrativo, ato jurídico bilateral, produzido pelo Estado, concreto, complementar da lei, e sujeito ao controle de legitimidade por órgão jurisdicional.

Os temas abordados foram conduzidos nos termos da Lei nº 8.666/1993 – que instituiu normas gerais de licitações e contratos para a Administração Pública, além de lições da doutrina e jurisprudência pátrias sobre os temas.

Considerando a necessidade de uma melhoria contínua e atualização diante da legislação que rege os temas da gestão dos contratos da Administração Pública, a relevância da pesquisa conduzida neste trabalho está na oportunidade de fornecer aos gestores públicos subsídios importantes para cumprimento da legislação relacionada aos contratos administrativos, assegurando assim que os atos administrativos relacionados às alterações de contratos, estejam pautados nos princípios da legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência.

Esse artigo tem como objetivo discutir e analisar a legalidade nos aditamentos de contratos administrativos, buscando compreender os principais problemas (vícios) encontrados nas alterações de contratos administrativos. Para isso, realizou-se uma análise comparativa entre algumas práticas em confronto com os ditames da Lei nº 8.666/93, contribuindo desta maneira para o aprimoramento profissional dos gestores públicos e servidores da área administrativa responsável pela contratação de fornecedores e/ou prestadores de serviço.

Cabe salientar que o tema Alteração de Contratos Administrativos é vasto e abrangente, não sendo exaurido pelas obras doutrinárias existentes. Este material não tem a pretensão de esgotar o assunto, mas constitui-se numa fonte de consulta rápida e simplificada sobre o tema.

Os exemplos citados neste trabalho são fictícios e nomes de órgãos, entidades, empresas não foram mencionados.

2. Alteração de contratos administrativos

O art. 58, I, da Lei n. 8.666/93 confere à administração a prerrogativa de alterar seus contratos. Tal prerrogativa é justificada pelo dever atribuído a esta de bem tutelar o interesse público, cabendo-lhe, pois, em face de determinadas circunstâncias, realizar as necessárias adequações do contrato firmado. De acordo com pertinente lição de Marques (1998, p. 105):

O fato é que quando a Administração perfaz um ajuste administrativo, presume-se que esteja a perseguir um cometimento que é de interesse coletivo, geral, público. Dessume-se, portanto, que se no devir desta avença surgirem circunstâncias ou fatores — imprevistos, imprevisíveis, mal previstos, supervenientes, enfim — que imponham alterações no ajuste, seria absolutamente contraditório negar ao Poder Público a mudança no contrato na precisa medida necessária a contornar os óbices supervenientes.

Segundo Niebuhr (2011, p. 825), as alterações dos contratos administrativos não se constituem em regra, nem tampouco algo ilimitado, as modificações devem ser exceções, cuja ocorrência pressupõe as devidas justificativas. A Administração deve ser responsável em seu planejamento inicial, realizando estudos prévios e consistentes.

Encarecendo o entendimento de que a alteração do contrato, em face das circunstâncias do caso concreto, constitui poder-dever da administração pública, Justen Filho (2005, p. 540) assevera que:

A modificação contratual derivará da constatação técnica da inadequação da previsão original. Logo, dependerá de critérios técnicos que comprovem que a solução adotada anteriormente é antieconômica, ineficaz ou inviável. Enfim, deriva da demonstração científica de que a solução que melhor atende aos interesses fundamentais não é aquela consagrada no contrato original. Logo, a modificação será obrigatória. A Administração Pública terá o dever de promovê-la. Deverá apresentar os motivos técnicos aos quais se vincula sua decisão, fundamentando-a. (...) Se a Administração deixar de exercer seu poder, estará atuando mal e seus agentes poderão ser responsabilizados pelo descumprimento de seus deveres funcionais.

2.1. Alteração unilateral

Ao contrário das modificações consensuais, as alterações unilaterais são as geradas pela Administração e independem da anuência do contratado. Assim sendo, o particular não terá direitos imutáveis com relação ao objeto contratado, nem tampouco com relação às cláusulas regulamentares que

dispõem sobre o modo de sua execução do contrato. Entretanto, deverá ser assegurado seu direito com relação ao equilíbrio econômico financeiro inicial do contrato, em qualquer alteração unilateral, conforme o art. 37, inciso XXI da Constituição Federal e inciso 6º do art. 65 da Lei 8.666/93, sob pena de enriquecimento ilícito da Administração. Ou seja, a equação econômico-financeira da proposta inicial deverá ser mantida durante toda a execução do contrato, de modo a evitar a oneração do particular ou até mesmo da Administração.

A alteração unilateral não é um ato arbitrário, mas uma obrigação quando existir a necessidade, no sentido de proteger o interesse público. Assim, as modificações sempre devem ser motivadas e justificadas, sob pena de nulidade.

2.2. *Alteração qualitativa*

De acordo com o art. 65, inc. I, letra a, da Lei nº 8666/93, as alterações qualitativas se caracterizam pela adequação técnica do objeto contratual a novas especificações, diferentemente das alterações quantitativas que são destinadas a modificar a dimensão do objeto.

Não há menção na Lei nº 8666/93 sobre os limites para as alterações qualitativas, logo não existem dúvidas a respeito das alterações qualitativas que estão dentro do limite estabelecido para as alterações quantitativas. A questão principal está na possibilidade ou não de ultrapassar estes limites, uma vez que o legislador não estabeleceu explicitamente os limites às modificações de natureza qualitativa.

Para o autor Justen Filho (2010, p. 830), as alterações qualitativas podem extrapolar os limites estabelecidos no parágrafo 1º e 2º do art. 65 da Lei de Licitações e indica o seguinte:

Se o legislador quisesse que tais limites servissem também para alterações qualitativas, ele o teria feito expressamente. Não é correto aplicar os limites preceituados nos parágrafos 1º e 2º do

art. 65 da Lei nº 8.666/93 em relação às alterações qualitativas, o que ensejaria uma espécie de interpretação extensiva, que foge aos lindes da própria legalidade mesmo em seu sentido amplo.

Do entendimento do autor citado conclui-se que, quando surge uma nova necessidade, a Administração poderá alterar o contrato de modo a adequá-lo à nova realidade em percentuais superiores aos limites estabelecidos para as alterações quantitativas. Mas a liberdade com relação aos limites das alterações qualitativas deve possuir parâmetros. A fim de evitar atos abusivos e desvirtuamentos, faz-se necessário observar não só o princípio da razoabilidade, mas os demais princípios do Direito Administrativo, tais como os da proporcionalidade, economicidade, finalidade, eficiência etc. Em harmonia com os princípios, a alteração qualitativa não pode transformar o objeto de modo a alterar a sua funcionalidade básica, a identidade do objeto deve ser preservada.

2.2.1. Pressupostos para a alteração qualitativa

São pressupostos para a alteração qualitativa:

a) Fato superveniente ou de conhecimento superveniente, suficiente para ensejar a alteração. Não é possível alterar o contrato, quando a causa da modificação for a falta de planejamento adequado ou de cautela na contratação;

b) Existência de um motivo de ordem técnica, devidamente justificado no processo, que seja impreterível para a consecução do interesse público visado na contratação;

c) Manutenção do objeto inicialmente convencionado, não podendo ser alterada a essência do objeto, sob pena de violação ao preceito constitucional do dever de licitar;

d) Respeito aos direitos adquiridos dos licitantes (manutenção do equilíbrio econômico-financeiro e adequação dos prazos de execução às mudanças ocorridas).

2.3. Alteração quantitativa

São as alterações que aumentam ou diminuem a quantidade contratada. As alterações quantitativas ocorrem quando existe a necessidade de adequar a dimensão do objeto às novas demandas decorrentes do interesse público. No § 1º do art. 65, a lei determina que o contratado fica obrigado a aceitar, nas mesmas condições contratuais, os acréscimos ou as supressões que se fizerem nas obras, serviços ou compras. Conclui-se com isto que as alterações a que refere-se esse parágrafo são unilaterais e independem da concordância do contratado. Sendo estas alterações limitadas a 25% do valor inicial atualizado do contrato para acréscimos e supressões, no caso de reforma de edifício ou de equipamento, o limite é de 50% para seus acréscimos, permanecendo o limite de 25% para as supressões. Há uma exceção no limite da supressão que poderá ultrapassar o limite de 25%, somente quando a alteração for de modo consensual.

Podemos concluir que, no caso dos acréscimos consensuais, devem ser considerados os mesmos limites estabelecidos nas alterações unilaterais. Isto se explica visto que com o acréscimo há majoração da remuneração. Com o aumento do encargo, e o acréscimo do quantitativo, a Administração terá que aumentar, na mesma proporção, a remuneração do contratado, observando sempre o equilíbrio contratual, a fim de reestabelecer a equação econômico-financeira original.

Na verdade, os limites indicados no § 1º do art. 65 não incidem exatamente sobre as dimensões do objeto, mas o quanto esta alteração do objeto resulta no valor inicial atualizado do contrato. Para elucidar esta importante distinção, citamos exemplo formulado por Niebuhr (2011, p. 827):

Por exemplo, a Administração contratou a pavimentação de 10 (dez) quilômetros de uma rodovia. Ela pretende formalizar aditivo para que sejam pavimentados outros 2 (dois) quilômetros. Muitos, apressadamente, concluem que tal aditivo é permitido, porque importa acréscimo não superior a 25% (vinte e cinco por cento) sobre a dimensão do objeto inicial. Como dito, tal conclusão é apressada, porque o limite de 25% (vinte e cinco por cento) deve ser aferido sobre o quanto a alteração repercute no valor do contrato. Ou seja, se os 2 (dois) quilômetros a mais não gerarem

despesa superior a 25% (vinte e cinco por cento) do valor inicial atualizado do contrato, então o aditivo é permitido.

3. Vícios nos aditamentos aos contratos administrativos

A Administração pode modificar seus contratos nos casos permitidos em lei. Tais modificações devem ser formalizadas por meio de instrumento usualmente denominado termo de aditamento, também conhecido como termo aditivo.

O termo de aditamento é o instrumento apropriado e indispensável, conforme prevê o art. 60 da Lei federal das Licitações e Contratos da Administração Pública, para adicionar no texto do contrato vigente as alterações e/ou o novo prazo. Assim sendo, mesmo que consubstanciados em instrumentos distintos, o contrato e seu termo de prorrogação e/ou alteração passam a ser, juridicamente, um só documento. Deve ser celebrado o correspondente termo para cada alteração dessa natureza, de modo que até o fim do contrato pode-se ter mais de um termo de aditamento. Para cada um procede-se da mesma forma, observando-se as exigências próprias que devem ser atendidas caso a caso. Esses vários termos podem ser designados, para facilitar eventual citação ou pesquisa, por primeiro, segundo ou terceiro termo de aditamento (ou termo aditivo).

Ocorre que, em algumas situações, quando da formalização das alterações e/ou prorrogações dos contratos administrativos, por meio de termo de aditamento, alguns aspectos legais são deixados de lado, tornando esse ato administrativo vicioso.

Possui vício o ato que não obedecer ou enquadrar-se às normas que lhe são superiores e lhe servem de fundamento de validade. A comprovação de que um ato é portador de vício se dá por um juízo. Assim, qualquer que seja o vício, em atenção ao próprio atributo de presunção de legitimidade, todos os contratos viciados são válidos até que algum órgão competente declare o contrário.

3.1. Requisitos do termo de aditamento contratual

Toda e qualquer modificação contratual deve dar-se mediante a celebração de termo aditivo, seja ela unilateral ou consensual. Esse instrumento deverá ser utilizado, ainda, em casos como: alteração de nome ou denominação empresarial da contratada, alteração do endereço da contratada, retificação de cláusula contratual e retificação de dados (CNPJ, p. ex.) da empresa contratada (quando, por equívoco, ocorrer falha no registro desses dados).

Os arts. 60, caput, e 61, parágrafo único, da Lei nº 8.666/93, instituem requisitos formais para a celebração dos contratos administrativos, com vistas a lhes conferir o caráter de oficialidade, abrangendo, inclusive, a formalização de aditamentos aos ajustes originários.

“Art. 60. Os contratos e seus aditamentos serão lavrados nas repartições interessadas, as quais manterão arquivo cronológico dos seus autógrafos e registro sistemático do seu extrato, salvo os relativos a direitos reais sobre imóveis, que se formalizam por instrumento lavrado em cartório de notas, de tudo juntando-se cópia no processo que lhe deu origem.

“Art. 61 - Parágrafo único. A publicação resumida do instrumento de contrato ou de seus aditamentos na imprensa oficial, que é condição indispensável para sua eficácia, será providenciada pela Administração até o quinto dia útil do mês seguinte ao de sua assinatura, para ocorrer no prazo de vinte dias daquela data, qualquer que seja o seu valor, ainda que sem ônus, ressalvado o disposto no art. 26 desta Lei.”

O TCU decidiu, no Acórdão 554/2005-Plenário, que será observado no aditamento de contratos administrativos, o princípio de que a execução de itens do objeto do contrato em quantidade superior à prevista no orçamento da licitação deve ser previamente autorizada por meio de termo aditivo contratual, o qual deverá atender aos requisitos a seguir:

- I. Ser antecedido de procedimento administrativo no qual fique adequadamente consignada a motivação das alterações tidas por necessárias, que devem ser embasadas em pareceres e

estudos técnicos pertinentes, bem assim caracterizar a natureza superveniente, em relação ao momento da licitação, dos fatos ensejadores das alterações.

II. Ter seu conteúdo resumido publicado, nos termos do art. 61, parágrafo único, da Lei nº 8.666/1993.

3.2. *Termo de aditamento contratual com alterações sem previsão legal*

De forma geral, a Lei Magna, em seu artigo 37, estabelece os princípios que norteiam os atos da Administração:

“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 e, também, ao seguinte...”.

Com efeito, o Direito Administrativo rege-se essencialmente pelos seus princípios; não há um “Código Administrativo”. Da lição de Meirelles (2006, p. 87), temos:

“(...) por esses padrões é que deverão se pautar todos os atos e atividades administrativas de todo aquele que exerce o poder público. Constituem, por assim dizer, os fundamentos da ação administrativa, ou, por outras palavras, os sustentáculos da atividade pública. Relegá-los é desvirtuar a gestão dos negócios públicos e olvidar o que há de mais elementar para a boa guarda e zelo dos interesses sociais.”

A alteração contratual não constitui ato discricionário da administração contratante, tomado por juízo de conveniência e oportunidade. Exige-se desta a devida exposição dos motivos ensejadores da mudança contratual. Vale dizer que, conforme esclarecedora lição de Justen Filho (2005, p. 538):

A Administração, após realizar a contratação, não pode impor alteração da avença mercê da simples invocação da sua competência discricionária. Essa discricionariedade já se exaurira porque exercida em momento anterior e adequado. A própria Súmula n. 473 do STF representa obstáculo à alteração contratual que se reporte apenas à discricionariedade administrativa.

A Administração tem de evidenciar, por isso, a superveniência de motivo justificador da alteração contratual. Deve evidenciar que a solução localizada na fase interna da licitação não se revelou, posteriormente, como a mais adequada. Deve indicar que os fatos posteriores alteraram a situação de fato ou de direito e exigem um tratamento distinto daquele adotado. Essa interpretação é reforçada pelo disposto no art. 49, quando ressalva a faculdade de revogação da licitação apenas diante de “razões de interesse público decorrente de fato superveniente (...)”.

É necessário lembrar ainda que, no caso concreto, devem ser avaliados o princípio da mutabilidade do contrato administrativo e o da inalterabilidade do objeto. Deste modo, em caso de necessidade de adequação do contrato para melhor atender ao interesse público, cabe à autoridade administrativa competente realizar juízo de ponderação, não se admitindo que seja desnaturada a essência do objeto do contrato entabulado. Portanto, não se pode ocasionar a transfiguração do objeto originalmente contratado em outro de natureza e propósito diversos.

3.2.1. Não vinculação ao edital de licitação

É por meio do Edital que a instituição compradora estabelece todas as condições da licitação que será realizada e divulga todas as características do bem ou serviço que será obtido. Para a concretização de uma boa compra ou contratação são essenciais a correta elaboração do edital e a definição precisa das características do bem ou serviço pretendido pela entidade licitadora.

O contrato administrativo filia-se ao ato que lhe deu origem. Ele é produto de atos anteriores, que lhe dão determinada configuração. Assim sendo, deve ser interpretado em consonância com o ato convocatório da licitação ou com as condições norteadoras da dispensa ou inexigibilidade da licitação. Tanto é assim que a Lei prevê ser cláusula obrigatória nesses contratos aquela que estabeleça “a vinculação ao edital de licitação ou ao termo que a dispensou ou a inexigiu, ao convite e à proposta do licitante vencedor” (art. 55, inciso XI da Lei nº 8.666/93).

Art. 54. Os contratos administrativos de que trata esta Lei regulam-se pelas suas cláusulas e pelos preceitos de direito público, aplicando-se-lhes, supletivamente, os princípios da teoria geral dos contratos e as disposições de direito privado.

§ 1º Os contratos devem estabelecer com clareza e precisão as condições para sua execução, expressas em cláusulas que definam os direitos, obrigações e responsabilidades das partes, em conformidade com os termos da licitação e da proposta a que se vinculam.

Essa mesma lei estabelece ainda em seu art. 66 que “O contrato deverá ser executado fielmente pelas partes, de acordo com as cláusulas avençadas e as normas desta Lei, respondendo cada uma pelas consequências de sua inexecução total ou parcial.” Por tanto, a alteração unilateral não se constitui em ato arbitrário, mas uma obrigação quando existir a necessidade, no sentido de resguardar o interesse público. Desta forma, as modificações sempre devem ser motivadas e justificadas, sob pena de nulidade.

3.2.2. Não observância ao equilíbrio dos preços fixados no contrato

Sob pena de responsabilização dos agentes envolvidos, deve-se observar o equilíbrio dos preços fixados no Contrato, de maneira a evitar que, por meio de termos aditivos futuros, o acréscimo de itens com preços supervalorizados ou eventualmente a supressão ou a modificação de itens com preços depreciados viole princípios administrativos.

Porém, há casos em que, por falta de critérios de aceitabilidade de preços unitários, nem todos os valores da planilha orçamentária da proposta vencedora são os menores diante dos demais concorrentes, ainda que o valor global da oferta seja o menos dispendioso para o erário. Nessa hipótese, a Administração Pública não está necessariamente jungida à obrigação imposta ao contratado pelo art. 65, §1º, da Lei 8.666/96.

Na ocorrência de celebração de termo aditivo, com acréscimo de quantidade de serviço nos limites legais, cujo preço unitário seja superior ao de mercado, a Administração não estará obrigada a seguir o valor unitário inicialmente estabelecido na avença. Pois, permitindo a continuidade de sobrepreço desse item, restaria vulnerado o interesse público. Dessa forma,

deve a Administração contratante exigir que o preço unitário das quantidades acrescidas pelo aditivo tenha por limite máximo o preço de mercado.

Na licitação decidida pelo critério do menor preço global, em que não houve critério de aceitabilidade dos preços unitários, não há direito do contratado à utilização dos preços unitários inicialmente cotados para remunerar os quantitativos acrescidos por termo aditivo, mormente quando esses estão acima dos preços de mercado. O art. 65, §1º, da Lei 8.666/96 exprime benefício para a Administração e não para o contratado. Logo, se a alteração contratual trazer prejuízo para a Administração, caberá sempre o juízo de oportunidade e conveniência por parte do administrador público, já que, ao contrário da contratada, não se encontra ele jungido à obrigação de aceitação da alteração. Portanto, poderá o administrador, fracassadas as tratativas para redução de preço excessivo de item cujo quantitativo necessita ser ampliado, contratar esse acréscimo com outra empresa ou, se inviável a partição do serviço, rescindir unilateralmente o contrato se entender que isso melhor atenderá o interesse público.

3.2.3. Alterações com valores superiores àqueles comportados pela modalidade licitada

Segundo o Acórdão nº 402/2006 do Tribunal de Contas da União, é vedado aditar contratos em valores superiores àqueles comportados pela modalidade licitada, contrariando o art. 23 da Lei nº 8.666/1993.

Alguns autores apartam-se deste entendimento do TCU, considerando o fato de que nem sempre as alterações necessárias são previsíveis. Ao contrário, a Administração promove modificação em seus contratos, em decorrência de fatos supervenientes, para atender melhor ao interesse público. Ao comentar as modificações contratuais e modalidade de licitação, Justen Filho (2006, p. 287) esclarece:

Se o interesse público exigir a modificação contratual, não seria cabível impedi-la sob o argumento de que o valor superveniente (obtido em virtude da modificação) seria incompatível com a modalidade de licitação adotada. A escolha da modalidade da licitação, em face de certo panorama fático e jurídico, não

pode ser um fator conducente ao sacrifício do interesse público. Ademais, são questões diversas, até mesmo do ponto de vista cronológico. Um evento é a determinação da modalidade de licitação; outro, desvinculado daquele, é a alteração contratual. Por outro lado, poderá haver caso em que a modificação seja imposta pelo princípio da isonomia, tal como se passa nos casos de recomposição do equilíbrio econômico-financeiro do contrato. Não se admitirá a modificação, porém, quando previsível de antemão. Se a Administração sabia que a modificação poderia vir a ocorrer e adotou a modalidade mais restrita e depois pretender prevalecer-se da faculdade de elevar quantitativos e valores, caracteriza-se desvio de finalidade. Haverá defeito na atuação administrativa e deverá reprovar-se a pretensão de elevação dos quantitativos. A situação, então, será semelhante à do fracionamento do objeto, aplicando-se solução similar para ambos os casos.

Os juristas que defendem a vinculação das alterações contratuais que ensejam aumento no preço contratado, aos valores máximos previstos para a modalidade licitatória aplicada ao caso, fazem-no com a justificativa de evitarem-se supostas fraudes à lei. Essa parte da doutrina argumenta que a Administração poderia pactuar um contrato após a realização de convite, por exemplo, e depois realizar sucessivas prorrogações, até chegar ao valor de uma concorrência, fraudando, dessa forma, a obrigatoriedade de licitar.

Entre os que alegam a impossibilidade do acréscimo além do valor máximo para a modalidade de que resultou o contrato, está o professor Jessé Torres Pereira Junior. Para esse doutrinador, não é permitido à Administração fazer uso da modalidade licitatória mais restrita, quanto à competitividade, caso se tenha ciência de que o valor do objeto corresponde à modalidade mais ampla. Para ele, a ilegalidade no acréscimo referido estaria por parte da burla à competitividade; pois, se o valor estimado do objeto tivesse logo no início incluído o valor a ser acrescido, a modalidade de licitação cabível seria outra, o que possibilitaria uma amplitude de participação e competitividade.

3.2.4. Jogo de planilhas

É o termo utilizado para a prática ilegal de se efetivar contratação de proposta de menor preço global, mas com grandes disparidades nos preços

unitários, de forma a possibilitar aditamentos ao contrato com o aumento dos quantitativos dos itens de preços unitários elevados e redução dos quantitativos dos itens de preços inferiores. Segundo a lei, o critério de aceitabilidade dos preços *unitário* e global, conforme o caso, permitida a fixação de preços máximos e vedada a fixação de preços mínimos, deve ser um item de conteúdo *obrigatório* do edital.

A falta de tais critérios de aceitabilidade de preços unitários, devido à omissão da previsão em edital, pode dar margem ao que é chamado de jogo de planilhas. Neste caso, pode ocorrer inicialmente a contratação de proposta de menor preço global, contudo, com grandes disparidades nos preços unitários. Com isso, durante a vigência contratual, existe a possibilidade de aditamento do contrato com o aumento dos quantitativos dos itens de preços unitários elevados e redução dos quantitativos dos itens de preços inferiores.

Assim, a proposta, que parecia ser a melhor, acaba sendo mais onerosa para a Administração, ocorrendo um superfaturamento no valor final do contrato. Deve-se atentar, quando da elaboração do edital, para o cumprimento do disposto no art. 40, X, da Lei 8.666/93 a fim de se evitar tal prática.

A disparidade nos preços unitários pode ocorrer também em relação ao momento de realização dos serviços. Tal prática pode dar margem ao jogo de planilha e se caracteriza pela contratação de serviços iniciais (que serão executados no começo do contrato) com preços unitários elevados e de serviços finais com preços reduzidos, em relação aos de mercado. Isso poderá ocasionar prejuízos à Administração, pois ao pagar por serviços iniciais superfaturados é como se estivesse ocorrendo uma antecipação de pagamentos. Também poderá ocasionar a paralisação da obra pelo desinteresse da empresa em sua conclusão (em que pesem as penalidades previstas em lei), tendo em vista o desequilíbrio criado no valor do saldo dos serviços que ainda serão realizados.

4. A segurança jurídica nos atos administrativos

Se fosse possível afirmar que existe um princípio comum a todo e qualquer tipo de ordenamento jurídico, tal princípio seria o da segurança jurídica. Ordem, segurança, estabilidade, são todos valores indispensáveis às relações sociais, ao convívio entre homens. Não se afirma com isso que a

segurança jurídica seja um princípio supra-jurídico, um princípio de direito natural. Não é isso que se quer dizer. Acontece que a própria “razão de ser” do Direito vincula-se à ideia de segurança. É por propiciar segurança - estabilizando as relações sociais qualificadas como juridicamente relevantes - que o Direito se faz imprescindível na vida do homem em sociedade.

Apenas a observância, pelo administrador público, dos princípios da legalidade, como expressamente determina o caput do art. 37 da Constituição da República de 1988, e do princípio da segurança jurídica, consagrado dentre os direitos e garantias individuais, é que assegurará a estabilidade que se espera da prática dos atos administrativos e, conseqüentemente, o respeito aos direitos dos indivíduos, posto que não haverá espaço para arbitrariedades a serem praticadas pelo administrador público.

Assim sendo, não há como negar que a segurança jurídica alcançou um nível de tamanha importância na atualidade que não se pode conceber a prática de atos administrativos sem sua observância, pois sendo a função primordial do Estado assegurar o bem-estar de todos e a convivência harmônica em sociedade, deve a estabilidade das relações jurídicas ser sempre o foco do administrador, já que é inaceitável a prática de atos que conduzam a instabilidade das relações jurídicas, situação que comprometeria a própria razão de ser do Estado Democrático de Direito.

O princípio da segurança jurídica ou da estabilidade das relações jurídicas impede a desconstituição injustificada de atos ou situações jurídicas, mesmo que tenha ocorrido alguma inconformidade com o texto legal durante sua constituição. Muitas vezes o desfazimento do ato ou da situação jurídica por ele criada pode ser mais prejudicial do que sua manutenção, especialmente quanto a repercussões na ordem social. Por isso, não há razão para invalidar ato que tenha atingido sua finalidade, sem causar dano algum, seja ao interesse público, seja a direitos de terceiros. Muitas vezes as anulações e revogações são praticadas em nome da restauração da legalidade ou da melhor satisfação do interesse público, mas na verdade para satisfazer interesses subalternos, configurando abuso ou desvio de poder. Mesmo que assim não seja, a própria instabilidade decorrente desses atos é um elemento perturbador da ordem jurídica, exigindo que seu exame se faça com especial cuidado, vide princípio da estabilidade.

Resta claro, portanto, que a segurança jurídica encontra sua razão de

ser para que a justiça se concretize e sejam assim atingidos os fins do Direito e, por que não dizer, os próprios fundamentos e objetivos do Estado, pois concede aos indivíduos a garantia imprescindível ao desenvolvimento das relações entre particulares.

4.1. A segurança jurídica na preservação dos efeitos dos atos administrativos viciados

Parte da atuação administrativa se volta precipuamente para garantir, para dar segurança – contornos de certeza – a uma dada situação que lhe é posta. Desta forma, a atuação do Estado está relacionada à segurança jurídica. Sempre que o Estado age traz consigo a presunção de que o faz legitimamente (de acordo com a lei e buscando um fim de interesse público).

Compete ao Estado produzir normas de aplicação geral e cogente (função legislativa), dar execução a estas normas (função administrativa) e dirimir conflitos havidos em sua aplicação (função jurisdicional), tudo isto de acordo com os ditames estabelecidos na Constituição. Em qualquer dessas atividades, a presunção de legitimidade dos atos estatais se faz presente. Isso não quer dizer que tais atos não possam ser desconformes às diretrizes constitucionais ou às leis ordinárias (em se tratando de atividade infralegal) e, conseqüentemente, suscetíveis de invalidação. Significar dizer apenas que, num primeiro momento, gozam de uma presunção de legitimidade, presunção que admite prova em contrário.

Nos atos administrativos, acompanhada da presunção de legalidade segue a autoexecutoriedade, isto é, a condição de serem aplicados diretamente, sem a necessidade de pronunciamento judicial prévio. Embora exista a possibilidade de os atos administrativos sofrerem invalidação - requerida por terceiros ou promovida pela própria Administração -, a tendência natural, previsível, de seu destino é a permanência no ordenamento jurídico. Sua retirada posterior, mesmo que promovida por motivo de ilegalidade, desaponta esta previsibilidade e com isso a segurança que se deposita em tais atos.

Disto deriva uma das razões para que os atos produzidos com vício devam ter seus efeitos preservados. As situações por eles geradas provocam o fundamentado anseio de perenidade, pois são gerados com a expectativa –

não só dos administrados, mas expectativa do próprio sistema jurídico – de que perdurem pelo prazo indicado em seu escopo (do ato administrativo). Frustrar esta expectativa não é a primeira das alternativas dada pelo sistema no caso de vício no ato. A desconstituição de seus efeitos é remédio extremo, só adotado quando o ato não suportar convalidação, ou quando a situação gerada não estiver protegida por normas ou princípios que lhe garantam a existência (e o da segurança jurídica reclama, em determinados casos, esta providência).

4.2. O princípio da segurança jurídica e o dever de convalidar

No Direito Administrativo Brasileiro, o instituto da convalidação está expressamente previsto no art. 55 da Lei nº 9.784/99 (lei que regula o Processo Administrativo Federal), admitindo-se, portanto, que a Administração aproveite os atos administrativos com vícios superáveis, confirmando-os integralmente ou parcialmente.

O objetivo da convalidação é o de conservação do ato viciado. Uma vez eliminado o defeito, o ato apresenta-se em plena conformidade com o ordenamento. Afasta-se, assim, a possibilidade de o ato ser fulminado em razão do requisito de validade sobre o qual recaiu a convalidação.

A legalidade violada por um ato viciado estaria restabelecida tanto pela convalidação quanto pela invalidação do ato produzido com vício; e como seria uma decisão a ser tomada discricionariamente pela Administração: convalidar ou invalidar? A atitude a ser adotada dependeria exclusivamente de critérios de conveniência e oportunidade do administrador. Esta tendência, no entanto, não é mais dominante.

Couto e Silva (2007, p. 30) conclui ser tanto o ato de invalidar quanto o de convalidar uma manifestação de um dever, e não de um poder da Administração:

“É importante que se deixe bem claro, entretanto, que o dever (e não o poder) de anular os atos administrativos inválidos só existe, quando no confronto entre o princípio da legalidade e o da segurança jurídica o interesse público recomende que aquele seja aplicado e este não. Todavia, se a hipótese inversa verificar-

se, isto é, se o interesse público maior for de que o princípio aplicável é o da segurança jurídica e não o da legalidade da Administração Pública, então a autoridade competente terá o dever (e não o poder) de não anular, porque se deu a sanatória do inválido, pela conjunção da boa fé dos interessados com a tolerância da Administração e com o razoável lapso de tempo transcorrido.”

Se a convalidação não for possível, a Administração deve invalidar o ato administrativo, desconstituindo seus efeitos retroativamente. Este é o meio que resta para preservar a legalidade, na impossibilidade de convalidar o ato. Esta regra, no entanto, é neutralizada em determinadas situações por outras normas jurídicas, ou por princípios gerais do Direito – dentre eles o princípio da segurança jurídica – que atuam no sentido de impedir que se proceda à invalidação e consequente desconstituição dos efeitos do ato administrativo viciado.

O princípio da segurança jurídica não atua sempre no sentido de preservar os efeitos dos atos administrativos viciados. Num sistema de Direito positivo, a segurança jurídica está garantida com a observância da Lei, o que, nos casos em que não fosse possível convalidar, implicaria a invalidação do ato viciado, provocando a desconstituição dos efeitos por ele produzidos.

5. Considerações finais

De tudo o que foi exposto, concluímos que as alterações contratuais constituem, na maioria das vezes, fruto da má especificação do objeto do contrato, ou da falta de planejamento dos agentes públicos. Afinal, a Administração, deve planejar adequadamente obras, serviços e compras (art. 7, §º 2 e art. 15, § 7º da Lei 8.666/93), definindo seu objeto da melhor forma possível. Atitude contrária significa deixar uma porta permanentemente aberta para o desvio de poder, o que vai contra o interesse público.

É certo que os erros de planejamento devem ser corrigidos para atender ao interesse público. Porém a Administração deve apurar se as alterações foram provocadas levando-se em consideração o interesse público ou se para favorecer um fornecedor ou uma empreiteira. Destarte, posicionamo-nos ao

lado daqueles que consideram que as alterações contratuais, qualitativas ou quantitativas, devam ser investigadas pela própria Administração.

Restou evidente, ainda, que qualquer ato da Administração Pública somente terá validade se respaldado em lei. Por isso, buscou-se compreender a importância dos princípios da legalidade e da segurança jurídica nos atos administrativos, no ordenamento jurídico brasileiro, apontando que a solução a ser adotada diante de determinado vício do contrato deve visar ao melhor atendimento do interesse público. Ressalva-se que o interesse público não se apresenta como um dado imutável, que se coloca *a priori*. Deve ser identificado no caso concreto, levando-se em consideração a multiplicidade de interesses envolvidos na questão.

Por fim, vale ressaltar que a Lei de Licitações e Contratos, Lei Federal nº 8.666/93, prevê, nas entrelinhas de seus artigos, que o Administrador Público deve organizar e introduzir em órgãos públicos um sistema de gestão de contratos, compreendendo o gerenciamento, acompanhamento e a fiscalização da execução até o recebimento do objeto. Dessa forma, a Administração Pública deve orientar e auxiliar seus servidores da área administrativa na execução de suas funções cotidianas, mormente no que se refere às instruções necessárias à execução de todo o ciclo de contratação de fornecedores de produtos, mercadorias ou serviços, isto é, desde a elaboração do projeto básico até o arquivamento do processo.

Referências

BRASIL, Presidência da República. **Lei n. 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. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 12 mar. 2013.

_____, Presidência da República. **Lei nº 9.784/99, de 29 de janeiro de 1999**. Estabelece normas básicas sobre o processo administrativo no âmbito da Administração Federal direta e indireta, visando, em especial, à proteção dos direitos dos administrados e ao melhor cumprimento dos fins da Administração. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 12 mar. 2013.

_____, Tribunal de Contas da União. **Consulta sobre a possibilidade de alteração de contrato administrativo**. Conhecimento. Acórdão 554/2005-Plenário, Ministro Relator: José Antonio B. de Macedo, DOU 21/05/1999. Disponível em: <portal2.tcu.gov.br/.../03_licitacoes_e_contratos_lucas_furtado.ppt>. Acesso em: 15 mar. 2013.

_____, Tribunal de Contas da União. **Consulta sobre a possibilidade de alteração de contrato administrativo**. Conhecimento Acórdão nº 402/2006 TCU-Plenário, Ministro Relator: José Antonio B. de Macedo, DOU 21/05/1999. Disponível em: <portal2.tcu.gov.br/.../03_licitacoes_e_contratos_lucas_furtado.ppt>. Acesso em: 20 mar. 2013.

_____, Tribunal de Contas da União. **Consulta sobre a possibilidade de alteração de contrato administrativo**. Conhecimento 1755/2004 Plenário TCU-Plenário, Ministro Relator: José Antonio B. de Macedo, DOU 21/05/1999. Disponível em: <portal2.tcu.gov.br/.../03_licitacoes_e_contratos_lucas_furtado.ppt>. Acesso em: 20 mar. 2013.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Comentários à lei de Licitações e Contratos Administrativos**. 11. ed. São Paulo: Dialética, 2005.

_____. **Comentários à lei de Licitações e Contratos Administrativos**. 11. ed. 2. reimpr. São Paulo: Dialética, 2006.

_____. **Comentários à lei de Licitações e Contratos Administrativos**. 14. ed. São Paulo: Dialética, 2010.

MEIRELLES, Hely Lopes. **Direito Administrativo Brasileiro**. 32ª ed., São Paulo: Malheiros Editores, 2006.

_____. **Direito Administrativo Brasileiro**. 36ª ed., São Paulo: Malheiros Editores, 2010.

NIEBUHR, Joel de Menezes. **Licitação Pública e Contrato Administrativo**. 2. ed. Belo Horizonte: EF Editora Fórum, 2011.

PEREIRA JUNIOR, Jessé Torres. **Comentários à Lei de Licitações e Contratações da Administração Pública**. 6. ed. Rio de Janeiro: Renovar, 2003.

SILVA, Almiro do Couto e. **Princípios da Legalidade da Administração Pública e da Segurança Jurídica no Estado de Direito Contemporâneo**. Porto Alegre: TRF – 4ª Região, 2007 (Currículo Permanente. Caderno de Direito Administrativo: módulo 2).

Certidão de regularidade previdenciária e déficit atuarial dos regimes próprios de previdência social dos municípios cearenses: do caos previdenciário das entidades previdenciárias municipais no estado do Ceará

Francisco Wilson Ferreira da Silva¹
Rafael Gonçalves Maciel de Deus²

Resumo

O presente trabalho aborda a situação de regularidade dos regimes próprios de previdência social instituídos no estado do Ceará, em especial quanto à emissão do Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP, pelo Ministério da Previdência Social, tendo como objetivo específico verificar o quantitativo dessas entidades que estão com a CRP vencida, e, de modo geral, apurar o montante do déficit atuarial dos RPPS instituídos no estado do Ceará. A metodologia utilizada tem caráter quantitativo, por meio de pesquisa no Portal do MPAS (Internet) e da legislação inerente aos Regimes Próprios de Previdência Social – RPPS. Concluiu-se que dos 54 (cinquenta e quatro) Regimes Próprios de Previdência Social – RPPS instituídos no Estado do Ceará, 21 estão com o Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP com prazo de validade vencido. Concluiu-se, também, que o déficit atuarial das entidades previdenciárias municipais instituídas no Estado do Ceará, no montante de R\$ 10.471.448.550,41 (dez bilhões quatrocentos e setenta e um milhões

1 Graduado em Ciências Atuariais pela Universidade Federal do Ceará. Técnico de Controle Externo lotado no Gabinete do Auditor David Matos, do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará. Especialista em contabilidade pública pela FA7; especialista em controle externo e auditoria pela Faculdade Tecnológica Darcy Ribeiro; especialista em controle externo pela Universidade Estadual Vale do Acaraú.

2 Graduando em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Ceará. Estagiário lotado no Gabinete do Auditor David Matos, do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará.

quatrocentos e quarenta e oito mil quinhentos e cinquenta reais e quarenta e um centavos), é demasiadamente insuficiente para a cobertura dos benefícios futuros (aposentadorias e pensões), com grande probabilidade de “quebra”, de acordo com os últimos demonstrativos do resultado da avaliação atuarial encaminhados pelos entes ao MPS, tendo como principais fomentadores do déficit apurado os municípios de Fortaleza (R\$ 5.267.862.368,14), Russas (R\$ 442.824.487,08), Quixadá (R\$ 441.215.897,22) e Quixeramobim (R\$ 346.804.443,14), estabelecendo-se, pois, o caos previdenciário no estado do Ceará.

Palavras-chaves: Regime Próprio de Previdência Social; RPPS. Certificado de regularidade previdenciária; CRP. Ministério da Previdência Social.

Abstract

This paper discusses the situation of regularity of specific social security established in the state of Ceará, in particular on the issue of the Certificate of Compliance Social Security - CRP, the Ministry of Social Security, with the specific objective to verify the amount of these entities are with CRP unsuccessful, and generally determine the amount of the actuarial deficit of RPPS instituted in the State of Ceará. The methodology used is quantitative character, through research on the MPAS (Internet) Portal and research inherent in the Special Social Security legislation – RPPS. It was concluded that of the 54 (fifty-four) Special Social Security - RPPS instituted in the State of Ceará, 21 are with the Certificate of Compliance Social Security - PRC, with expiry date. Also concluded that the actuarial deficit of the municipal pension entities established in the state of Ceará, in the amount of R \$ 10,471,448,550.41 (ten billion four hundred seventy-one million five hundred and fifty reais and forty-one cents), is too insufficient to cover future benefits (pensions) , with high probability “ break “, according to the recent statements of the result of the actuarial valuation referred by the MPS loved having as main promoters of the deficit determined the municipalities of Fortaleza (R\$ 5,267,862,368.14), Russas (R\$ 442,824,487.08), Quixadá (R\$ 441,215,897.22) and Quixeramobim (R\$ 346,804,443.14), establishing therefore the social security chaos in the state of Ceará .

Keywords: Private Social Security System; RPPS; regularity of pension certificate, PRC, Ministry of Social Welfare.

Introdução

A principal motivação dos municípios que migram do Regime Geral de Previdência Social (RGPS) para o RPPS é a economia de aproximadamente 45% (quarenta e cinco por cento) na folha de pagamento em relação à contribuição social paga ao Instituto Nacional de Seguro Social (INSS)³.

Adotando o RPPS, os servidores contribuirão com o limite mínimo de 11% (onze por cento), de acordo com a Ementa Constitucional 41/2004, e a prefeitura poderá vir a contribuir no máximo com até o dobro dessa porcentagem, conforme ficar estabelecido com o Estudo Técnico Atuarial, assinado por Atuário devidamente inscrito no Ministério do Trabalho e no Instituto Brasileiro de Atuária – IBA, conforme Decreto Lei n.º 806/69.

Os municípios que migram para o RPPS têm, ainda, o direito à compensação previdenciária cujo objetivo é receber o repasse financeiro dessa compensação junto ao INSS. Apesar de entidade integrante da administração pública direta ou indireta do ente público que o instituiu, possui particularidades distintas dos demais órgãos da administração regidos pela Contabilidade Pública. De fato, conforme Lima (2005; p. 23), essa diferença é peculiar pelos seguintes aspectos:

- Visão de longo prazo: a preocupação é que a entidade se perpetue, para que seja possível o cumprimento de seu objeto social;
- Foco no patrimônio: diferentemente da maioria dos órgãos públicos, a preocupação dos RPPS não é voltada exclusivamente para a execução orçamentária e financeira, mas também para o fortalecimento de seu patrimônio, objetivando garantir as condições de honrar os compromissos previdenciários sob sua responsabilidade;
- Trazer as provisões para o balanço: Na Contabilidade Pública, não é muito comum trazer em seus balanços compromissos futuros, com valores estimados, que se tornarão obrigações para a entidade, mas, nos RPPS, essa informação é fundamental, para se aferir sua capacidade de garantir a cobertura desses compromissos assumidos no momento do ingresso do servidor ao regime.

3 Cálculo da Confederação Nacional dos Municípios, publicadas no site www.cbn.org.br.

O objetivo do trabalho, pois, é realizar uma abordagem do quantitativo e da situação de regularidade dos regimes próprios de previdência social municipais, instituídos no estado do Ceará, em especial quanto à situação de regularidade dos Certificados de Regularidade Previdenciária – CRP, emitidos pelo Ministério da Previdência Social, assim como apurar o montante do déficit atuarial dessas entidades municipais, a partir dos últimos demonstrativos do resultado da avaliação atuarial – DRRAs, encaminhadas ao MPS.

1. Desenvolvimento

1.1 Da Instituição dos Regimes Próprios de Previdência

A Constituição Brasileira, em seu art. 40, com redação dada pela Emenda Constitucional n.º 41, de 19 de dezembro de 2003, assegurou aos servidores titulares de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, o regime de previdência de caráter contributivo e solidário, os denominados regimes próprios de previdência social, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, desde que preservados os critérios de equilíbrio financeiro e atuarial.

Considera-se de caráter contributivo, conforme o art. 24 da Orientação Normativa nº 02, de 31 de março de 2009, da Secretaria de Previdência Social – SPS, o regime próprio que se enquadre nos seguintes critérios:

- Previsão expressa, em texto legal, das alíquotas de contribuição do ente federativo e dos segurados ativos, dos segurados inativos e dos pensionistas;
- Repasse mensal e integral dos valores das contribuições à unidade gestora do RPPS;
- Retenção pela unidade gestora do regime, dos valores devidos pelos segurados inativos e pensionistas relativos aos Benefícios cujo pagamento esteja sob sua responsabilidade;
- O pagamento à unidade gestora do RPPS dos valores relativos a débitos de contribuições parceladas mediante acordo.

O equilíbrio financeiro é aquele que garante que, em um exercício financeiro, as receitas previdenciárias pagarão as respectivas despesas.

Para as ciências atuariais, o equilíbrio atuarial considera a incidência da totalidade de efeitos sobre o plano previdenciário em decorrência das variáveis de natureza demográfica, econômica, financeira e das relativas às políticas de recursos humanos do ente federativo. Utiliza-se ainda de premissas atuariais como expectativa de vida, tábuas de mortalidade e sobrevivência, taxa de inflação, crescimento real da remuneração, taxa de juros atuariais, dentre outras.

Conforme Da Silva e Duque (2000, p. 3):

Nos fundos de pensão, o dimensionamento de seus compromissos presentes e futuros com todos os seus associados é definido através de processos denominados avaliações atuariais. Nesse processo busca-se verificar o nível ideal de recursos para que a entidade possa honrar seus compromissos, de modo a proporcionar segurança aos administradores quanto à viabilidade econômico-financeira da entidade, inibindo a criação ou ampliação de benefícios sem a respectiva fonte de custeio e assegurando, dessa forma, aos seus associados, a realização de suas expectativas relacionadas à obtenção de um benefício previdencial privado.

Desta forma, o regime próprio de previdência social deverá garantir um aporte de recursos que sejam necessários ao pagamento das despesas projetadas no decorrer do tempo, em exercícios posteriores, com previsão legal do cálculo atuarial.

A Secretaria de Previdência Social – SPS, na forma do inciso I do art. 2.º da Orientação Normativa n.º 03, de 13 de agosto de 2004, assim definiu os regimes próprios de previdência social: “

O sistema de previdência, estabelecido no âmbito de cada ente federativo, que assegure, por lei, ao servidor titular de cargo efetivo, pelo menos os benefícios de aposentadoria e pensão por morte previstos no art. 40 da Constituição Federal.”

O dispositivo legal que gerencia as regras gerais para a organização e o funcionamento dos regimes próprios de previdência social - RPPS dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal, é a Lei n.º 9.717, de 27 de novembro de 1998.

1.2 Dos Aspectos Legais da Lei nº 9717/1988

Para que seja instituído um Regime Próprio de Previdência Social, a entidade Estadual ou Municipal deve seguir os aspectos legais contidos na Lei nº 9717/1988, a seguir detalhados:

O art. 1.º da Lei dos RPPS determina que, para garantir o equilíbrio financeiro e atuarial, os regimes próprios deverão ser organizados e baseados em normas gerais de contabilidade e atuária, obedecendo aos critérios contidos nos incisos I a XI do artigo retromencionado:

I - realização de avaliação atuarial inicial e em cada balanço utilizando-se parâmetros gerais, para a organização e revisão do plano de custeio e benefícios; II - financiamento mediante recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e das contribuições do pessoal civil e militar, ativo, inativo e dos pensionistas, para os seus respectivos regimes; III - as contribuições e os recursos vinculados ao Fundo Previdenciário da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e as contribuições do pessoal civil e militar, ativo, inativo, e dos pensionistas, somente poderão ser utilizadas para pagamento de benefícios previdenciários dos respectivos regimes, ressalvadas as despesas administrativas estabelecidas no art.6º, inciso VIII, desta Lei, observados os limites de gastos estabelecidos em parâmetros gerais; IV - cobertura de um número mínimo de segurados, de modo que os regimes possam garantir diretamente a totalidade dos riscos cobertos no plano de benefícios, preservando o equilíbrio atuarial sem necessidade de resseguro, conforme parâmetros gerais; V - cobertura exclusiva a servidores públicos titulares de cargos efetivos e a militares, e a seus respectivos dependentes, de cada ente estatal, vedado o pagamento de benefícios, mediante convênios ou consórcios entre Estados, entre Estados e Municípios e entre Municípios; VI - pleno acesso dos segurados às informações relativas à gestão do regime e participação de representantes dequios servidores públicos e dos militares, ativos e inativos, nos colegiados e instâncias de decisão em que os seus interesses sejam objeto de discussão e deliberação; VII - registro contábil individualizado das contribuições de cada servidor e dos entes estatais, conforme diretrizes gerais; VIII - identificação e consolidação em demonstrativos financeiros e orçamentários de todas as despesas fixas e variáveis com pessoal inativo civil, militar e pensionistas,

bem como dos encargos incidentes sobre os proventos e pensões pagos; IX - sujeição às inspeções e auditorias de natureza atuarial, contábil, financeira, orçamentária e patrimonial dos órgãos de controle interno e externo; X - vedação de inclusão nos benefícios, para efeito de percepção destes, de parcelas remuneratórias pagas em decorrência de local de trabalho, de função de confiança ou de cargo em comissão, exceto quando tais parcelas integrarem a remuneração de contribuição do servidor que se aposentar com fundamento no art. 40 da Constituição Federal, respeitado, em qualquer hipótese, o limite previsto no § 2º do citado artigo; XI - vedação de inclusão nos benefícios, para efeito de percepção destes, do abono de permanência de que tratam o § 19 do art. 40 da Constituição Federal, o § 5º do art. 2º e o § 1º do art. 3º da Emenda Constitucional nº. 41, de 19 de dezembro de 2003.

A essência do artigo tem como cerne o equilíbrio do Regime Próprio de Previdência Social quanto aos aspectos financeiro e atuarial. O equilíbrio financeiro trata da moderação entre a despesa e a receita do RPPS no exercício financeiro; o equilíbrio atuarial trata do controle dos gastos futuros e dos ativos constituídos pelo Regime Próprio, devendo as contribuições consignadas dos salários dos servidores e a contribuição patrocinada pelo Ente Municipal serem suficientes para o custeio, o pagamento de benefícios futuros (aposentadorias, pensões, dentre outros), bem como para o atendimento de continências.

O art. 2º determina que a contribuição dos entes federativos (a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios, incluídas suas autarquias e fundações), aos regimes próprios de previdência social a que estejam vinculados seus servidores não poderá ser inferior ao valor da contribuição do servidor ativo, nem superior ao dobro desta contribuição. Na forma do parágrafo 1º os entes federativos, em caso de pagamento de benefícios previdenciários, são responsáveis pela cobertura de eventuais insuficiências financeiras do respectivo regime próprio.

O art. 3º assevera que as alíquotas de contribuição dos servidores ativos dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios para os respectivos RPPS não serão inferiores às dos servidores titulares de cargos efetivos da União, observando-se ainda que, em caso das contribuições sobre os proventos dos inativos e sobre as pensões, deverão ser aplicadas as mesmas alíquotas às remunerações dos servidores em atividade do respectivo ente estatal.

Tendo sido revogado o art. 4.º, o artigo 5º exige que os RPPS dos servidores públicos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, dos militares dos Estados e do Distrito Federal não concedam benefícios distintos dos previstos no Regime Geral de Previdência Social, tratados na Lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991.

O art. 6º facultou à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios, a constituição de fundos integrados de bens, direitos e ativos, com a finalidade previdenciária, e dentro dos critérios estabelecidos no art. 1º, desde que mantenham conta do fundo distinta do Tesouro da Unidade Federativa, a aplicação dos recursos esteja dentro do estabelecido pelo Conselho Monetário Nacional, não utilizem recursos do fundo de bens, direitos e ativos para empréstimos de qualquer natureza; não apliquem recursos em títulos públicos, à exceção de títulos do Governo Federal, a avaliação de bens, direitos e ativos de qualquer natureza integrados ao fundo sejam realizados de acordo com a Lei n.º 4.320/64 e estabelecidos limites para a taxa de administração do fundo.

Os artigos 7º e 8º impuseram sanções ao não cumprimento do disposto na Lei n.º 9.717/98 pelos Estados, Distrito Federal e Municípios, quais sejam:

I – a suspensão das transferências voluntárias de recursos pela União; II – o impedimento para celebrar acordos, contratos, convênios ou ajustes, bem como receber empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração direta e indireta da União; III – a suspensão de empréstimos e financiamentos por instituições financeiras federais. IV – a suspensão do pagamento dos valores devidos pelo Regime Geral de Previdência Social em razão da Lei n.º 9.796, de 5 de maio de 1999.

Na conformidade do art. 8º, os dirigentes do órgão ou da entidade gestora do regime próprio de previdência social dos entes estatais, bem como os membros dos conselhos administrativo e fiscal dos fundos de que trata o art. 6º, respondem diretamente por infração ao disposto nesta Lei, sujeitando-se, no que couber, ao regime repressivo da Lei nº 6.435, de 15 de julho de 1977, que dispõe sobre as entidades privadas de previdência, apurando-se as infrações mediante processo administrativo, assegurado ao acusado o contraditório e a ampla defesa.

O art. 9º delimita as competências do Ministério da Previdência e Assistência Social, em relação aos regimes próprios de previdência social, quais sejam:

I - a orientação, supervisão e o acompanhamento dos regimes próprios de previdência social dos servidores públicos e dos militares da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, e dos fundos a que se refere o art. 6º, para o fiel cumprimento dos dispositivos desta Lei; II - o estabelecimento e a publicação dos parâmetros e das diretrizes gerais previstos nesta Lei; III - a apuração de infrações, por servidor credenciado, e a aplicação de penalidades, por órgão próprio, nos casos previstos no art. 8º desta Lei. Parágrafo único. A União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios prestarão ao Ministério da Previdência e Assistência Social, quando solicitados, informações sobre regime próprio de previdência social e fundo previdenciário previsto no art. 6º desta Lei.

Por fim, o art. 10º determina que, em caso de extinção de regime próprio de previdência social, a União, o Estado, o Distrito Federal e os Municípios assumem integralmente a responsabilidade pelo pagamento dos benefícios concedidos durante sua vigência, bem como daqueles benefícios cujos requisitos necessários a sua concessão foram executados anteriormente à extinção do regime próprio de previdência social.

2. Da Certidão de Regularidade Previdenciária (CRP)

Com o objetivo de se atestar o cumprimento dos critérios e das exigências retromencionados pelos regimes próprios de previdência social dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, o Ministério da Previdência e Assistência Social, pelo Decreto nº 3.788, de 11 de abril de 2001, instituiu no âmbito da administração Pública Federal o Certificado de Regularidade Previdenciária -CRP.

Os atos necessários à expedição da Certidão de Regularidade Previdenciária – CRP, na forma do Art. 3º do Decreto n.º 3.788/01, estão dispostos na Portaria n.º 204, de 10 de julho de 2008.

A Certidão de Regularidade Previdenciária - CRP é um documento sem o qual a administração dos Estados, Distrito Federal e Municípios não poderá realizar as seguintes transações:

- Realização de transferências voluntárias de recursos da União;
- Celebração de acordos, contratos, convênios ou ajustes, bem como de empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral;
- Realização de transferências voluntárias de recursos pela União;
- Celebração de acordos, contratos, convênios ou ajustes, bem como de empréstimos, financiamentos, avais e subvenções em geral de órgãos ou entidades da Administração direta e indireta da União;
- Celebração de empréstimos e financiamentos por instituições financeiras federais;
- Pagamento dos valores devidos pelo Regime Geral de Previdência Social em razão da Lei nº 9.796, de 05 de maio de 1999 (compensação financeira entre o Regime Geral de Previdência Social e os regimes próprios de previdência social da União, dos Estados, Distrito Federal e Municípios), nos casos de contagem recíproca de tempo de contribuição para efeito de aposentadoria.

2.1 Critérios para a Obtenção do Certificado de Regularidade Previdenciária – CRP.

Para a obtenção do Certificado de Regularidade Previdenciária (CRP), conforme a Portaria nº 204 de 10 de julho de 2008, do Ministério da Previdência Social, o ente federativo, Estado ou Município, deve encaminhar para análise e atualização do Cadastro de Regime próprio de previdência social, à Secretaria de Previdência Social (SPS) do Ministério da Previdência e Assistência Social, a legislação específica que trata da previdência, regime jurídico dos servidores, Constituição Estadual ou Lei Orgânica, inclusive quando ocorrer a extinção do regime próprio.

O ente federativo que não encaminhar à SPS toda a legislação que regulamenta ou extingue o regime próprio não receberá o CRP. Nos casos de extinção, é obrigatório que isso ocorra por meio de lei, não se considerando extinto o regime próprio, caso a lei local disponha apenas sobre a extinção da pessoa jurídica encarregada de gerenciar o regime, isto é, a unidade gestora.

As normas devem ser enviadas em documentos originais ou cópias autenticadas em cartório ou por servidor público devidamente identificado

por nome, cargo e matrícula. Deverá acompanhar a legislação, o comprovante de publicação na imprensa oficial ou afixação no local próprio.

Após receber a legislação, a SPS verificará os seguintes critérios e exigências:

- Caráter contributivo do regime próprio de previdência social – esse critério determina a necessidade de previsão expressa, em lei, das alíquotas de contribuições dos entes federativos e seus segurados, bem como o repasse integral das respectivas contribuições ao órgão ou à entidade gestora do regime próprio de previdência social;

- Cobertura exclusiva a servidores públicos titulares de cargos efetivos e a militares, isto é, todos os que prestaram concurso e seus respectivos dependentes, não podendo amparar aqueles servidores que ocupam, exclusivamente, os cargos em comissão, também chamados de cargos de confiança, e os servidores temporários. Nesta última categoria, estão incluídos aqueles que exercem os mandatos eletivos e, ainda, os contratados por tempo determinado em razão de excepcional interesse público;

- Utilização dos recursos vinculados ao regime próprio de previdência social apenas para o pagamento de benefícios previdenciários. Tais recursos podem ser utilizados para conceder assistência médica e auxílio financeiro de qualquer espécie. Nesse critério, existe uma exceção: as despesas administrativas do regime de previdência social;

- O pagamento de benefícios não pode ser feito por meio de convênios, consórcios ou outra forma de associação entre Estados, entre Estados e Municípios e entre Municípios, ou seja, os benefícios devem ser concedidos diretamente pelo regime próprio que o instituiu;

- É garantido o pleno acesso dos segurados às informações relativas à gestão do regime próprio de previdência social;

- Para o cálculo do valor dos benefícios, bem como sua percepção, não é permitida a inclusão de parcelas remuneratórias temporárias, como aquelas pagas em decorrência de função de confiança, de cargo em comissão ou do local de trabalho;

- A conta do regime próprio de previdência social deve ser distinta da conta do ente federativo, Estado ou Município, possibilitando a comprovação da utilização adequada dos recursos previdenciários;

- É garantida a participação de representantes dos segurados nos

colegiados e instâncias de decisão nos órgãos ou entidades responsáveis pela gestão do regime próprio de previdência social, nas questões em que seus interesses sejam objetos de discussão e deliberação;

- Devem ser disponibilizados aos segurados os registros individualizados das contribuições do servidor, militar e ente federativo;
- Os recursos do regime próprio devem ser aplicados conforme as regras fixadas pelo Conselho Monetário Nacional;
- As solicitações do Ministério ou do Auditor da Previdência Social devem ser atendidas dentro do prazo estipulado;
- Também é necessário o encaminhamento à SPS do Demonstrativo das receitas e despesas previdenciárias, conhecido como Demonstrativo Previdenciário, até 30 dias após o encerramento de cada bimestre;
- Os municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes podem optar pelo encaminhamento em até 30 dias após o encerramento de cada semestre;
- Os benefícios concedidos pelo regime próprio não podem ser distintos daqueles concedidos pelo Regime Geral de Previdência Social – RGPS. A respeito da concessão de benefícios, deve-se considerar que a previsão de requisitos e critérios de concessão, bem como a definição de dependente, não podem ser diferentes daqueles utilizados pelo RGPS;
- Não é permitida a concessão de benefícios com requisitos diversos daqueles previstos na Constituição Federal;
- Devem ser encaminhados à SPS os seguintes documentos:
 - Avaliação atuarial inicial do regime próprio de previdência social (por ocasião da criação do regime próprio de previdência social);
 - Demonstrativo de Resultado da Avaliação Atuarial (DRAA), até 31 de julho de cada exercício.

3. Dos Certificados de Regularidade Previdência - CRP, no Estado do Ceará, com Prazos de Validade Vencidos no Exercício de 2012.

No Exercício de 2012, dos 184 (cento e oitenta e quatro) municípios criados no Estado do Ceará, 54 (cinquenta e quatro) haviam instituído Regime próprio de previdência social – RPPS com uma população de 100.975 (cem

mil novecentos e setenta e cinco) servidores e servidoras, sendo 84.273 (oitenta e quatro mil duzentos e setenta e três) ativos e 16.702 (dezesseis mil setecentos e dois) inativos, distribuídos conforme a Tabela a seguir:

Tabela 1. Situação da População dos RPPS Municipais Cearenses

Situação da População Coberta	Quantidade	
	Sexo Feminino	Sexo Masculino
Ativos	54.196	30.077
Aposentados por Tempo de Contribuição	8.482	2.631
Aposentados por Idade	861	231
Aposentados Compulsoriamente	37	23
Aposentados por Invalidez	385	141
Pensionistas	2993	918

Fonte: Portal do Ministério da Previdência Social

De acordo com a pesquisa realizada no Portal do Ministério da Previdência Social, na data de 30/03/2013, 21 (vinte e um) regimes próprios de previdência municipais no Estado do Ceará, 38,88% (trinta e oito vírgula oitenta e oito por cento) dos RPPS instituídos estão com o Certificado de Regularidade Previdenciária vencido.

Tabela 2. Situação de Validade da CRP dos RPPS Municipais Cearenses

Município	Data da Emissão	Data de Validade	Situação de Validade
Acopiara	30/01/2013	29/07/2013	REGULAR
Alto Santo	18/08/2011	14/02/2012	VENCIDA
Amontada	05/12/2012	03/06/2013	REGULAR
Aracati	26/01/2013	25/07/2013	REGULAR
Aracoiaba	18/01/2013	17/07/2013	REGULAR
Araripe	16/11/2012	15/05/2013	REGULAR
Beberibe	13/11/2012	12/05/2013	REGULAR
Boa Viagem	07/03/2013	03/09/2013	REGULAR

Município	Data da Emissão	Data de Validade	Situação de Validade
Juazeiro do Norte	20/08/2012	16/02/2013	VENCIDA
Maracanau	19/11/2012	18/05/2013	REGULAR
Maranguape	11/09/2012	10/03/2013	VENCIDA
Morada Nova	12/07/2012	08/01/2013	VENCIDA
Nova Olinda	22/01/2013	21/07/2013	REGULAR
Ocara	26/11/2012	25/05/2013	REGULAR
Pacajus	18/07/2011	14/01/2012	VENCIDA
Pacatuba	30/11/2012	29/05/2013	REGULAR
Pacoti	24/01/2013	23/07/2013	REGULAR
Palhano	03/01/2013	02/07/2013	REGULAR
Palmácia	25/05/2012	21/11/2012	VENCIDA
Potiretama	20/08/2012	16/02/2013	VENCIDA
Quiterianópolis	15/12/2011	12/06/2012	VENCIDA
Quixadá	29/01/2013	28/07/2013	REGULAR
Quixeramobim	27/06/2012	24/12/2012	VENCIDA
Redenção	10/02/2012	08/08/2012	VENCIDA
Russas	18/10/2011	15/04/2012	VENCIDA
Santa Quitéria	30/12/2010	28/06/2011	VENCIDA
São Gonçalo do Amarante	28/03/2013	24/09/2013	REGULAR
Tauá	29/11/2012	28/05/2013	REGULAR
Tejucuoca	26/12/2012	24/06/2013	REGULAR
Viçosa do Ceará	16/01/2013	15/07/2013	REGULAR

Fonte: Portal do Ministério da Previdência Social

A situação não parece ser alarmante, dado que a maior parte dos

RPPS instituídos está regular junto ao Ministério da Previdência. Entretanto, pesquisando-se mais amiúde, verificou-se, de acordo com os últimos Demonstrativos do Resultado da Avaliação Atuarial – DRRA, informados pelos entes, que apenas os municípios de Amontada e Itarema apresentaram superávit atuarial, estes nos valores de R\$ 31.835.710,33 (trinta e um milhões oitocentos e trinta e cinco mil setecentos e dez reais e trinta e três centavos) e R\$ 38.159,24 (trinta e oito mil cento e cinquenta e nove reais e vinte e quatro centavos), respectivamente.

Os demais regimes previdenciários próprios municipais no Estado do Ceará apresentaram um **déficit atuarial** estimado em cerca de R\$ 10.471.448.550,41 (dez bilhões quatrocentos e setenta e um milhões quatrocentos e quarenta e oito mil quinhentos e cinquenta reais e quarenta e um centavos).

Os maiores **déficits atuariais** estão concentrados nos Municípios de Fortaleza (R\$ 5.267.862.368,14), Russas (R\$ 442.824.487,08), Quixadá (R\$ 441.215.897,22) e Quixeramobim (R\$ 346.804.443,14).

Os déficits apresentados, de acordo com o art. 18 da Portaria MPS 403/2008, deveriam prever nos pareceres atuariais um plano de amortização para seu equacionamento, estabelecendo um prazo máximo de 35 (trinta e cinco) anos para isso, mas os demonstrativos encaminhados ao Ministério da Previdência Social não corroboram esses equilíbrios requeridos pela Norma Legal, razão pela qual existe uma grande probabilidade de **crash** (quebra) desses regimes próprios de previdência municipais, no Estado do Ceará, em um curto prazo, salvo melhor juízo.

Considerações Finais

A Constituição Cidadã, em seu art. 40, assegurou aos servidores de cargos efetivos da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, incluídas suas autarquias e fundações, regime de previdência de caráter contributivo e solidário, mediante contribuição do respectivo ente público, dos servidores ativos e inativos e dos pensionistas, desde que preservados o equilíbrio financeiro e atuarial, observando-se: previsão legal e efetiva das alíquotas de contribuição do ente federativo e dos servidores ativos,

inativos e pensionistas, determinadas pelo cálculo atuarial; repasse mensal e integral dos valores das contribuições à unidade gestora do regime próprio; retenção pela unidade gestora do regime, dos valores devidos pelos segurados inativos e pensionistas relativos aos benefícios cujo pagamento esteja sob sua responsabilidade.

Dentro dessa premissa, o Ministério da Previdência Social instituiu a Certidão de Regularidade Previdenciária, e o trabalho que se finaliza tinha essa missão específica: verificar o quantitativo dos RPPS municipais no Estado do Ceará e desses, o *quantum* dos que estavam com a Certidão de Regularidade Previdenciária, concluindo-se que, dos 54 instituídos, 22 estavam IRREGULARES com este certificado; eis que as CRPs emitidas estavam com validade VENCIDA.

Entretanto, deve-se observar que a emissão da Certidão de Regularidade Previdenciária – CRP, não garante aos aposentados e pensionistas o recebimento de seus direitos previdenciários, pois a situação atuarial desses RPPS, segundo avaliação introdutória por nós realizada, é de iminente insolvência.

De fato, o que mais chamou a atenção no trabalho foi a apuração do **déficit atuarial** que demonstrou importar em cerca de 10 bilhões de reais, insuficientes para a cobertura dos benefícios futuros (aposentadorias e pensões), o que levou a crer que a possibilidade de **crash** (quebra) dessas entidades, no curto prazo, é demasiadamente grande, tendo como principais fomentadores do **déficit** previdenciário apurado os municípios de Fortaleza, Russas, Quixadá e Quixeramobim.

Tem-se conhecimento, no entanto, que o Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará (TCM-CE), órgão responsável pela fiscalização orçamentária, financeira, contábil, patrimonial e operacional da administração pública municipal cearense, ainda não tem uma metodologia própria para a fiscalização dessas entidades previdenciárias municipais, pois, tendo como foco a gestão contábil e financeira, no geral as contas da gestão dos responsáveis pelos regimes próprios de previdência municipal, no Estado do Ceará, em sua maior parte, tendem a ser julgados como **regulares**, uma vez que a maior parte dos recursos despendidos por essas unidades gestoras estão concentrados no pagamento de benefícios previdenciários (aposentadorias e pensões).

Devem, pois, os órgãos de controle interno e externo dos regimes

próprios de previdência social envidar esforços para a apuração dos respectivos déficits atuariais, e o **aporte necessário para seu equilíbrio**, uma vez que suas insolvências (mormente a capacidade de pagamento dos benefícios no longo prazo), poderá causar um **caos social** no Estado do Ceará e, absorvido pelo Regime Geral de Previdência (o Instituto Nacional do Seguro Social – INSS), um **caos social** de proporções incalculáveis.

Referências

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Disponível no site www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Nova-consti/Main.htm. Acesso em: 30 Mar. 2013.

_____. **Emenda Constitucional n.º 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. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/Emendas/Emc/emc41.htm. Acesso em: 30 Mar. 2013.

_____. **Lei n.º 8.213, de 24 de julho de 1991**. Dispõe sobre os Planos de Benefícios da Previdência Social e dá outras providências. Disponível em http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l8213cons.htm. Acesso em 30. Mar. 2013.

_____. **Lei n.º 9.717/98, de 27 de novembro de 1998**. Dispõe sobre regras gerais para a organização e o 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. Disponível no site <http://www81.dataprev.gov.br/sislex/>. Acesso em: 30 Mar. 2013.

_____. **Decreto n.º 3.788, de 11 de abril de 2.001**. Institui, no âmbito da Administração Pública Federal, o Certificado de Regularidade Previdenciária. <http://www81.dataprev.gov.br/sislex/>. Acesso em: 30 Mar. 2013.

_____. **Decreto-Lei n.º 806**, de 04 de setembro de 1969. Dispõe sobre a Profissão de Atuário e dá outras Providências. <http://www.atuarios.org.br/?page=apresentacao&id=legislacao#decreto-lei>. Acesso em: 30. Mar. 2013.

DA SILVA, Eduardo Luiz dos Santos, DUQUE, Carlos Frederico Aires. **Imunização dos Investimentos dos Fundos de Pensão: Uma Estratégia no Contexto de Precificação ao Mercado**. Artigo publicado na rede mundial de computadores. Internet. Disponível em http://www.ideas.org.br/biblioteca/biblio_artigos_001.asp. Acesso em: 30 Mar. 2013.

LIMA, Diana de. **Contabilidade Aplicada aos Regimes Próprios de Previdência Social**. Ministério da Previdência Social. Secretaria de Previdência Social. Brasília. 2005.

MPAS – Ministério da Previdência e Assistência Social. **Portaria MPAS n.º 4.992, de 05 de Fevereiro de 1999**. Disponível no site <http://www81.dataprev.gov.br/sislex/>. Acesso em: 30 Mar. 2013.

SOUZA, Ricardo. **Previdência Própria dos Municípios e Gestão Previdenciária Municipal: A importância do Legislativo na Construção de um Modelo Sustentável**. Palestra ministrada no Tribunal de Contas do Estado de Pernambuco. Disponível em http://www.tce.pe.gov.br/astec/Perguntas_e_respostas_Previd%C3%A2ncia_Ricardo_Souza.htm. Acesso em: 30 Mar. 2013.

SPS – Secretaria da Previdência Social. **Orientação Normativa MPS/SPS Nº 02**, de 31 de março de 2009. Disponível em <http://www010.dataprev.gov.br/sislex/paginas/56/MPS-SPS/2009/2.htm>. Acesso em 30 Mar. 2013.

Aquisição de materiais de informática por suprimento de fundos: uma visão técnica

Roosevelt dos Santos Figueiredo¹

Resumo

O presente trabalho científico aborda uma visão técnica no tocante à aplicação do regime de adiantamento de recursos, denominado suprimento de fundos, voltado à aplicação de despesas com aquisição e gestão de bens de informática. Utilizou-se o método de pesquisa científica qualitativa, com uma abordagem na legislação federal e nas orientações técnicas de maior relevância e enfrentamento pelos agentes públicos de execução orçamentária e financeira. A abordagem do aspecto orçamentário é essencial para a classificação e caracterização do dispêndio, uma vez que a classificação contábil e patrimonial serão os catalisadores do entendimento científico, especialmente no tocante à distinção entre o bem de uso e consumo, do bem de uso permanente. O trabalho pormenoriza ainda a distinção da classificação contábil do upgrade nos bens de informática e a sua aquisição de forma isolada para estoque.

Palavras-chaves: Upgrade; Conconta, Lisconta.

¹ Coordenador Geral do Fundo de Reaparelhamento da Justiça, graduado em Ciências Contábeis pela Universidade Estadual do Piauí, Pós Graduado em Auditoria e Perícia Contábil pelo CEUT e Mestrando em Gestão pela Universidade Lusófona de Lisboa – PT. E-mail: rooseveltdossantosfigueiredo@gmail.com

Abstract

The present scientific work covers a technical vision with regard to the application of the system of advance features, named Fund supply, aimed for the implementation of expenditure on the acquisition and management of computer assets. We used the method of qualitative research, with an approach on federal legislation and the guidelines most relevant techniques and coping by public agents of budgetary execution and financial. The approach to the budgeting aspect is essential to the classification and characterization of the expenditure, behold the accounting and asset classification will be the catalysts of scientific understanding, especially regarding the distinction between the right of use and consumption, the right of permanent use. The work details the distinction of accounting classification of computer goods and upgrade their purchase in isolation for stock.

Keywords: Upgrade; Conconta; Lisconta.

Introdução

Para a realização de pequenas despesas, a Administração Pública utiliza-se de um instrumento legal, denominado Suprimento de Fundos, instrumento que carece de entendimentos por diversos agentes públicos. O suprimento de fundos, nada mais é que um regime especial de adiantamento, no qual o dinheiro é colocado à disposição de um servidor público para fazer em face de despesas de pequeno vulto que não possam passar pelo procedimento normal da despesa pública, qual seja a licitação.

O regime de adiantamento, ou suprimento de fundos, é aplicável aos casos de despesas expressamente definidas em lei e consiste na entrega de um numerário ao servidor, sempre precedida de empenho na dotação própria, a fim de realizar despesas que pela excepcionalidade, a critério do Ordenador de Despesa e sob sua inteira responsabilidade, não possam se subordinar ao processo normal de aplicação, nos seguintes casos:

Para atender despesas eventuais, inclusive em viagem e com serviços especiais, que exijam pronto pagamento;

a) Quando a despesa deva ser feita em caráter sigiloso, conforme se classificar em regulamento;

b) Para atender despesas de pequeno vulto, assim entendidas aquelas cujo valor, em cada caso, não ultrapassar o limite estabelecido em Portaria do Ministro da Fazenda;

Os valores de um suprimento de fundos entregues ao suprido poderão se relacionar a mais de uma natureza de despesa, desde que precedidos dos empenhos nas dotações respectivas, respeitando os valores de cada natureza.

A concessão de suprimento de fundos deverá ocorrer no Governo Federal, por meio do Cartão de Pagamento, e nos demais entes, regulamentados por cada poder, no tocante à forma de concessão, à aplicação, à operacionalização e à prestação de contas. Por oportuno, levando em consideração a dificuldade operacional dos municípios, o mais adequado é a utilização de suprimentos de fundos com conta bancária específica.

No Governo Federal, em caráter excepcional, onde comprovadamente não seja possível a utilização do cartão, os órgãos dos Poderes Legislativo e Judiciário, do Ministério Público e dos Comandos Militares poderão movimentar suprimentos de fundos por meio de conta corrente bancária.

No campo prático, a maior necessidade atual está direcionada à utilização de suprimentos de fundos para fazer em face de despesas relacionadas à aquisição e gestão dos equipamentos e materiais de informática, por meio de recursos de suprimento de fundos, dispondo orientações básicas sobre os seguintes aspectos:

1. Determinantes Orçamentários

Na Administração Pública são observados diversos dispositivos legais que tratam da regularidade quanto à utilização dos créditos orçamentários, dentre os quais se destacam os transcritos abaixo:

“Art. 167”. São vedados:

I - o início de programas ou projetos **não incluídos** na lei orçamentária anual;

II - “a realização de despesas ou a assunção de obrigações diretas que excedam os créditos orçamentários ou adicionais;” (Constituição Federal/1988) (grifos nossos).

“§ 1^o Para os fins desta Lei Complementar, considera-se:

I - **adequada** com a lei orçamentária anual, **a despesa objeto de dotação específica e suficiente**, ou que esteja abrangida por crédito genérico, de forma que somadas todas as despesas da mesma espécie, realizadas e a realizar, previstas no programa de trabalho, não sejam ultrapassados os limites estabelecidos para o exercício;

“II - compatível com o plano plurianual e a lei de diretrizes orçamentárias, a despesa que se conforme com as diretrizes, objetivos, prioridades e metas previstos nesses instrumentos e não infrinja qualquer de suas disposições.” (Artigo 16 da Lei Complementar nº 101/2000 – LRF) (grifos nossos).

“Art. 42. São **vedados** quaisquer procedimentos pelos ordenadores de despesa que viabilizem a **execução de despesas sem comprovada e suficiente disponibilidade de dotação orçamentária.**” (Lei nº 11.178/2005 – LDO) (grifos nossos).

“Art. 109. As unidades responsáveis pela execução dos créditos orçamentários e adicionais aprovados processarão o empenho da despesa, **observados os limites fixados para cada categoria de programação e respectivos grupos de natureza da despesa**, fontes de recursos, modalidades de aplicação e identificadores de uso, especificando o elemento de despesa.” (Lei nº 11.178/2005 – LDO) (grifos nossos).

“Art. 73. **Nenhuma despesa poderá ser realizada sem a existência de crédito que a comporte ou quando imputada a dotação imprópria**, vedada expressamente qualquer atribuição de fornecimento ou prestação de serviços cujo custo exceda aos limites previamente fixados em lei.” (Decreto-Lei nº 200/1967) (grifos nossos).

“Art. 16”. As contas serão julgadas:

(...)

III - **irregulares**, quando comprovada qualquer das seguintes ocorrências:

- a) omissão no dever de prestar contas;
- b) “prática de ato de gestão ilegal, ilegítimo, antieconômico, ou infração à norma legal ou regulamentar de natureza contábil, financeira, orçamentária, operacional ou patrimonial” (Lei nº 8.443/1992 – Lei Orgânica do TCU) (grifos nossos).

Observa-se, ainda, na jurisprudência do Tribunal de Contas da União, que somente deverá ser realizado o procedimento licitatório quando houver previsão orçamentária para cobrir a despesa a ser contratada, indicando no respectivo edital a dotação orçamentária que cobrirá as mencionadas despesas, nos termos do *caput* do art. 38 da Lei nº 8.666/1993 (Acórdão TCU nº 301/2005 – Plenário). Quanto à formulação do contrato, a Administração deve especificar a cláusula indicando o crédito orçamentário pelo qual correrá a despesa, com a indicação da classificação funcional programática e da categoria econômica, em obediência ao disposto no inciso V do art. 55 da mesma lei (Decisão TCU nº 1140/2002 – Plenário).

Assim, a regularidade na aquisição de material e equipamento de informática consiste em utilizar a dotação correta (investimento ou despesa corrente), evitando a aplicação de crédito disponível em despesa corrente para se adquirir material permanente, ou vice-versa.

Ocorrendo a situação citada, torna-se exigível o registro da irregularidade e da notificação à unidade gestora para a devida regularização, conforme artigo 139 do Decreto nº 93.872/86. O Tribunal de Contas será cientificado, caso não seja corrigido o procedimento irregular.

2. Classificação Contábil e Controle Patrimonial

A Secretaria do Tesouro Nacional, na condição de órgão central do sistema de Contabilidade Federal, expediu a Portaria nº 448/2002, na qual é evidenciada a distinção entre material de consumo e material permanente, bem como são, estabelecidos parâmetros excludentes, tomados em conjunto, para a identificação do bem permanente:

“Art. 2º - Para efeito desta Portaria, entende-se como material de consumo e material permanente:

I - **Material de Consumo**, aquele que, em razão de seu uso corrente e da definição da Lei n. 4.320/64, perde normalmente sua identidade física e/ou tem sua utilização limitada a dois anos;
II - **Material Permanente**, aquele que, em razão de seu uso corrente, não perde a sua identidade física, e/ou tem uma durabilidade superior a dois anos.

Art. 3º - Na classificação da despesa serão adotados os seguintes parâmetros excludentes, tomados em conjunto, para a identificação do material permanente:

I - Durabilidade, quando o material em uso normal perde ou tem reduzidas as suas condições de funcionamento, no prazo máximo de dois anos;

II - Fragilidade, cuja estrutura esteja sujeita a modificação, por ser quebradiço ou deformável, caracterizando-se pela irrecuperabilidade e/ou perda de sua identidade;

III - Perecibilidade, quando sujeito a modificações (químicas ou físicas) ou que se deteriora ou perde sua característica normal de uso;

IV - Incorporabilidade, quando destinado à incorporação a outro bem, não podendo ser retirado sem prejuízo das características do principal; e.

V - Transformabilidade, quando adquirido para fim de transformação." (grifos nossos).

Seguindo essa orientação, o Plano de Contas da Administração Pública Federal classifica as aquisições de equipamentos de informática na conta contábil **34490.52.35** (Equipamentos de processamento de dados), sendo listados a seguir os bens passíveis de serem registrados nessa conta, conforme consulta realizada na transação "conconta", do SIAFI:

"Registra o valor das despesas com todas as máquinas, aparelhos e equipamentos utilizados em processamento de dados de qualquer natureza, **exceto** quando for aquisição de peças destinadas a **reposição** ao equipamento ou mesmo para **estoque**. Caneta óptica – computador – controladora de linhas – urna eletrônica – disco e fita magnéticos – impressora – kit multimídia – leitora – micro e minicomputadores – mesa digitalizadora – modem – monitor de vídeo – placas – processador – scanner – teclado para micro – pen drive – e outros." (grifos nossos).

Nota-se que, na descrição acima, existe uma exceção para peças destinadas à reposição do equipamento anteriormente adquirido como permanente seja para utilização imediata ou para estoque. Nesse caso, o Plano de Contas classifica tais aquisições como material de consumo, na conta **33390.30.17** (Material de processamento de dados), conforme observado na função da conta:

“Registra o valor das despesas com materiais utilizados no funcionamento e manutenção de sistemas de processamento de dados, inclusive peças de reposição. Cartuchos de tinta – capas plásticas protetoras para micros e impressoras – CD-ROM virgem – disquetes – etiquetas em formulário contínuo – mouse (reposição) – mouse pad – peças e acessórios para computadores periféricos – recarga de cartuchos de tinta – toner para impressoras laser – cartões magnéticos – pen drive (reposição) - **licenças de software** e outros.” (grifos nossos).

No âmbito do Poder Executivo do Estado do Piauí, é necessário observar o disposto no Plano de Contas da Administração Pública Estadual, que classifica as aquisições de equipamentos de informática na conta contábil **34490.52.07**(equipamentos de processamento de dados), sendo listados a seguir os bens passíveis de serem registrados nessa conta, conforme consulta realizada na transação “lisconta”, do SIAFEM:

“Registra o valor despesas com equipamentos e acessórios de processamento de dados, exceto p/reposição: caneta óptica, computador, modem, monitor, placas, scanner, controlador de linhas, data show, fitas discos magnéticos, impressora, kit multimídia, teclado, uma eletrônica etc...”.

A exceção vale para peças destinadas à reposição do equipamento anteriormente adquirido como permanente, seja para utilização imediata ou para estoque. Nesse caso, o Plano de Contas classifica tais aquisições como material de consumo, na conta **33390.30.26**(material de processamento de dados), conforme observado na função da conta:

“Registra o valor das despesas com materiais utilizados no funcionamento e manutenção de sistema de processamento de dados: cartuchos de tinta, capa plástica protetora p/micros e impressoras, CD-ROM virgem, disquetes, formulário contínuo e afins”.

Quanto ao controle patrimonial dos bens de informática, a STN tem o seguinte entendimento:

“Quanto ao tombamento entendemos, no caso específico de equipamentos de processamento de dados, que a incorporação dever ser feita de forma separada, isto é, um tombamento para cada equipamento. Portanto, na aquisição de um computador, o correto é efetuar tombamentos individuais, ou seja, tombamento para teclado, monitor, CPU, impressora, mesa, etc. No caso de substituição de qualquer um destes equipamentos citados, o correto é proceder à baixa do equipamento inservível e incorporar o adquirido com novo tombamento. Quanto ao mouse e teclado, precisa ser analisado o custo-benefício deste controle individualizado, ou seja, efetuar tombamento se o valor destes for expressivo. Caso contrário deverá ser agregado ao da CPU e, no caso de substituição, ser contabilizado como despesa de material de consumo. A placa, por ser uma peça interna ao equipamento, deve ser incorporado ao tombamento de toda CPU e também no momento da substituição ser classificada como despesa de material de consumo.”

Com o intuito de tornar mais evidente nossa posição técnica, são apresentadas abaixo orientações específicas sobre o assunto:

2.1 – Upgrade

O Dicionário Aurélio da Língua Portuguesa, versão eletrônica, 3.0, conceitua *upgrade* como:

- 1 – Atualização ou modernização de programa ou de equipamento.
- 2 – Equipamento de modelo mais moderno ou aprimorado, ou programa em versão mais atualizada.

A STN se posiciona da seguinte forma:

“Quando a aquisição de peças configurarem otimização do microcomputador (upgrade) em valores expressivos, a aquisição deve ser feita como material permanente, sendo esse valor incorporado ao tombamento do bem modificado e sua descrição devidamente atualizada”.

Orienta-se que não há restrições à realização de *upgrade* em equipamentos de informática, entendidas como tal as ações destinadas a atualizar, modernizar ou tornar mais poderoso o equipamento ou programa, mediante adição ou substituição de partes. A efetivação de medidas desta espécie, no entanto, dependerá da disponibilidade de recursos na rubrica orçamentária de investimentos e deverá ser precedida do competente e imprescindível processo licitatório, sendo as despesas apropriadas na conta **34490.52.35**(equipamentos de processamento de dados).

Orienta-se, ainda, analisar a viabilidade econômica da recuperação do bem, ou seja, a importância orçada relativa ao *upgrade* deve representar no máximo cinquenta por cento do valor de mercado do bem, observando o disposto no parágrafo único do artigo 3º do Decreto nº 99.658/90. Caso contrário, é recomendável que o processo licitatório seja para aquisição de novos computadores, com a configuração que o bem teria após o *upgrade*.

2.2 - Monitores, impressoras, scanners e afins.

Deverão ser adquiridos como material permanente (natureza da despesa - 449052) e tombados individualmente.

2.3 - Teclados, mouses e kits multimídia.

Quando adquiridos juntamente com o computador, deverão ser classificados como permanentes e incorporados ao tombamento do computador. Entretanto na ocorrência do valor do bem ser expressivo, procede-se o tombamento individualizado.

Esses bens serão considerados como material de consumo (natureza da despesa – 339030) quando adquiridos para substituição/reposição ou em função do pequeno valor econômico

2.4 - Placas, processadores e demais componentes internos ao computador.

Serão contabilizados como material permanente (natureza de despesa – 449052) quando adquiridos juntamente com o computador, devendo ser tombados pelo conjunto com o mesmo número patrimonial do computador.

Destaca-se que a aquisição com finalidade de realização de *upgrade* (atualizar, modernizar ou tornar mais poderoso equipamento ou programa) deverá ser feita como material permanente, incorporando ao valor do bem e atualizando a descrição do mesmo no sistema de controle patrimonial.

Já os materiais adquiridos exclusivamente para substituição/reposição de peças de características iguais (por exemplo,: troca da memória RAM de 64 MB por outra de 64 MB, troca de processador de 1 GHz por outro de 1 GHz, licenças de softwares, etc...) deverão ser classificadas como material de consumo (natureza de despesa – 339030).

Caso os referidos bens sejam adquiridos como material de consumo em função do pequeno valor econômico, deverão ser controlados por simples relação-carga, observando o disposto no artigo 14 do Decreto-Lei nº 200/67 c/c o item 8.2.1 da IN/SEDAP nº 205/88.

2.5 - Canetas ópticas e pen drives.

A aquisição será como material de consumo, na natureza da despesa - 339030, tendo em vista que, normalmente, são peças destinadas para o estoque. Os bens serão controlados como materiais de uso duradouro, por simples relação-carga, na modalidade de Termo de Responsabilidade, com verificação periódica das quantidades de itens requisitados, devendo ser considerado o princípio da relação do custo/benefício para a instituição

pública, ou seja, o custo do controle não pode exceder os benefícios que dele decorram.

2.6 - Cartuchos de tinta, CD-ROM virgem, disquetes, mouse pad, toner para impressoras a laser, cartões magnéticos e afins.

Deverão ser adquiridos como material de consumo, pois são bens utilizados no funcionamento e manutenção de sistemas de procedimento de dados.

Conclusão

Concluimos que pelo destaque da abrangência de despesas por meio de suprimentos de fundo, na qual evidencia a necessidade de capacitação continuada dos agentes públicos envolvidos, especialmente dos profissionais do setor contábil, os mesmos devem proceder com a classificação correta das despesas realizadas por este tipo de adiantamento. Acreditamos que este trabalho poderá servir como instrumento técnico para melhor utilizar a ferramenta legal do adiantamento, remetendo os gastos com informática de pequeno vulto, necessários ao bom funcionamento da gestão pública eficiente e eficaz. A conjunção dos princípios constitucionais aos regramentos técnicos de aplicação da despesa pública.

Referências

Brasil. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro Nacional. Receitas públicas: manual de procedimentos: aplicado à União, Estados, Distrito Federal e Municípios / Ministério da Fazenda, Secretaria do Tesouro Nacional, Ministério do Planejamento, Orçamento e Gestão, Secretaria de Orçamento Federal – 4. ed. – Brasília: Secretaria do Tesouro Nacional, Coordenação-Geral de Contabilidade, 2007. p. 233.

A construção da democracia brasileira na perspectiva da participação dos atores sociais na elaboração das leis orçamentárias

Ana Paula de Oliveira Gomes¹

Resumo

Do ideal democrático, “irradiam-se” inúmeros efeitos, o que sempre instiga a curiosidade científica. O presente trabalho intenciona abordar a questão da democracia pela perspectiva do orçamento participativo, destacando as suas “raízes”, características e falhas. Será que, de fato, é atingido o seu propósito? Investigar-se-á o assunto a partir do paradigma democrático grego, após o que será inserido o processo orçamentário brasileiro e a temática do orçamento participativo. Acredita-se que a efetivação do modelo requista a qualificação dos atores envolvidos, o que envolve o debate educacional na ordem constitucional brasileira. Trata-se de estudo eminentemente bibliográfico e relacional. Justifica-se a pesquisa pela atualidade e transdisciplinaridade do assunto.

Palavras-chaves: Orçamento participativo. Democracia. Qualificação dos interlocutores.

Résumé

L’idéal démocratique «rayonnent» de nombreux effets, qui encourage toujours la curiosité scientifique. Cet article se propose d’aborder la question de la

1 Professora, Esp., do Centro de Ciências Administrativas da Universidade de Fortaleza (Unifor), mestranda em Direito Constitucional pela mesma instituição de ensino superior, advogada, servidora pública cearense concursada, Bela. em Ciências Contábeis pela Universidade Federal do Ceará (UFC), cum laude. E-mail: anapaulace@uol.com.br

démocratie du point de vue du budget participatif, en soulignant ses «racines», les caractéristiques et les défauts. Ont atteint leur but? La question sera examinée à partir du paradigme démocratique grec. Après, la recherche scientifique étudiera le processus budgétaire du Brésil et le thème de la budgétisation participative. On croit que la réalisation du modèle a besoin de la qualification des acteurs impliqués, ce qui implique le débat sur l'éducation dans l'ordre constitutionnel brésilienne. L'étude est éminemment bibliographique (il veut établir des rapports). La recherche é justifiée par la nature transdisciplinaire du objet.

Les mots-clés: le budget participatif - la démocratie - la qualification des interlocuteurs.

Introdução

A pesquisa acadêmica almeja aprofundar, de modo sistemático e impessoal, o estudo de determinado assunto mediante a confrontação de dados e informações considerados relevantes. O que é democracia? Por que a democracia?

Tais indagações inquietaram autores do porte de Norberto Bobbio e Kelsen. Platão, inclusive, questionava-se a propósito de sua gênese e problemas. O assunto, portanto, sempre “desafiou” o estudo científico, notadamente, na área das ciências sociais, jurídicas e da filosofia. O tema é sempre atual.

O presente trabalho objetiva analisar a democracia pela perspectiva do orçamento participativo brasileiro. Releve-se, inicialmente, que estudar o orçamento público é compreender a dinâmica das receitas e despesas estatais e sua interferência na transferência de poupança do setor privado em favor do financiamento das ações governamentais.

Justifica-se a pesquisa por questões de ordem pessoal, social e científica. A título pessoal, as experiências profissionais vivenciadas, em regra se deram no setor público, o que definitivamente, “amadureceu” o interesse acadêmico-profissional pelo direito financeiro. Pelo prisma social, a opção brasileira pela modelagem orçamentária autorizativa — com definição de “tetos” para execução das despesas obrigatórias e discricionárias — constitui um forte instrumento de controle social por parte do Poder Executivo. Como, *a priori*,

esta centraliza arrecadações, acaba por liberar os recursos *a posteriori*. Logo, a depender da ideologia utilizada, manipula com maior ou menor intensidade a população por meio da política de gastos.

Pela perspectiva científica, o trabalho ganha importância pelo papel que o orçamento participativo pode desempenhar no processo de (re) democratização das relações sociais no Brasil. Ademais, há várias experiências acumuladas. A título ilustrativo, relevam-se as “vivências orçamentárias participativas” em Icapuí, no interior cearense e; em Porto Alegre, capital gaúcha entre outras. Todas elas foram objeto de pesquisa acadêmico-científica tanto em nível nacional como internacional, ensejando, inclusive, dissertações de mestrado e teses de doutorado.

Investigar-se-á o assunto a partir do paradigma democrático grego, após o que será inserido o processo orçamentário brasileiro e a questão da representação *versus* orçamento participativo, bem como as contradições nas relações entre a aplicação do paradigma participativo e outras instâncias estatais, regidas pela lógica tradicional da representação (intermediação) burocrática e, não raras vezes, fisiológicas dos interesses sociais, o que aporta a temática das falhas de governo, sendo a principal delas a corrupção, um verdadeiro “câncer social”. Efetivamente, o orçamento participativo, no Brasil, altera a dinâmica da produção do poder local no contexto normativo eminentemente autorizativo?

A seguinte hipótese científica será testada: acredita-se que a efetivação do modelo requesta, necessariamente, a qualificação dos atores envolvidos no debate, o que envolve a temática educacional na ordem constitucional brasileira. A metodologia utilizada será do tipo bibliográfico-relacional, visto que serão realizadas consultas a doutrinas, artigos científicos, normas jurídicas, sítios institucionais e outras fontes ou materiais disponíveis. Por todo o exposto, como se trata de assunto sempre atual e desafiador, almeja-se que provoque o bom debate e incentive a continuidade de pesquisas numa perspectiva transdisciplinar.

1. A gênese do modelo democrático

Existem, de fato, esquemas dualistas entre a democracia antiga e a moderna? Na pólis grega, em Atenas (séculos IV a II a.C.), o cidadão participava

direta e pessoalmente das deliberações públicas e da tomada de decisões. Contudo, afirmar que a democracia “nasceu” na Grécia é resumir por demais o processo histórico. Trata-se de fenômeno complexo.

De acordo com Goyard-Fabre (2003), a democracia grega era excludente. Só participava das decisões políticas uma parcela mínima da população da cidade-estado ateniense. A título de ilustração, não votavam os escravos e as mulheres. A concepção de indivíduo e sociedade, em face do Estado, só surgiu na idade moderna com teóricos como Maquiavel e Hobbes. Portantam na Grécia do século IV a.C não existiam tais noções. Como funcionava, então, o “autogoverno” grego?

As decisões eram tomadas e as leis elaboradas com a participação de “todos”, à luz do melhor argumento (e não pelo costume, mas pela força bruta), o que, *per si*, retrata uma conquista histórica da humanidade. No tocante às questões de difícil consenso, prevalecia a opinião da maioria (“todos” os interessados tinham oportunidade de participar). Entende-se, então, que as “raízes” do Estado legitimado pelo direito e o devido processo legal remontam à democracia grega, a qual também, estatuiu: responsabilização do mandatário, rotatividade no exercício da função pública e sorteio no preenchimento de cargos.

Releva-se que, de acordo com Goyard-Fabre (2003), a compreensão dos “vetores conceituais” da democracia, hoje, relaciona-se à experiência vivenciada por Atenas, sobretudo, o que é pertinente à cidadania, a soberania do povo, a representação, o sufrágio universal, a regra da maioria e a equidade social.

Paradoxalmente, Platão “denunciava os seus perigos”: se todos têm “pretensão” de mandar, quem há de obedecer? A pólis, à luz do citado filósofo, deveria ser governada por sábios, posto que o mesmo movimento inspirador da esperança, da liberdade e da igualdade, poderia fazer eclodir as “paixões humanas”. Não obstante, na maturidade, Platão admitiu a necessidade de alguma forma de consenso e participação populares legitimadoras do governo.

O fato é que, seja a democracia uma aspiração (ou não), esta suscita severas querelas ideológicas. O pluralismo constitui sua essência e sua vulnerabilidade. Efetivamente, é possível atribuir uma unidade à vontade geral do povo? Seria crível a unidade na pluralidade? Estaria a democracia fadada a

se desagregar? No contexto atual da pós-modernidade, da transitoriedade, das superfluidades, do acirramento da sociedade de consumo, faz-se indispensável um novo paradigma de democracia?

O certo é que o regime democrático, para se perpetuar, deve ser reflexivo e atento às súplicas da coletividade². Os conflitos bélicos mundiais provaram historicamente a necessidade de o governante se submeter a limites, ou seja, aos direitos fundamentais. Destarte, antigas, modernas ou pós-modernas, as democracias repousam no preceito antropocêntrico que, por sua vez, reflete a sua “grandeza e mediocridade”.

Sobre essa antítese ínsita, já concluía Rousseau que o humanismo inspirador de todas as democracias implica, inexoravelmente, um modelo imperfeito. Em clássico trabalho, Rocha (1995) leciona que: “a simples proclamação dos direitos pelas normas não tem o poder mágico de assegurar a concreta realização”. A leitura que se faz do excerto é que: os mandamentos de qualquer Carta Política, *per si*, não (re) produzem a democracia.

Assim sendo, infere-se que, para vivenciá-la, torna-se imprescindível a maturação da liberdade-autonomia e da liberdade-participação (ideias que remontam a Kant). Deve se levar em pauta as vontades opostas que se procuram exprimir. Pós II Guerra Mundial, o princípio democrático encontra limites, devendo a “vontade geral” se submeter aos direitos humanos e ao primado da vedação ao retrocesso.

Analisada a gênese do paradigma democrático, no próximo item, examinar-se-á a legitimação dos gastos públicos por intermédio da lei orçamentária anual, após o que será detalhada a temática do orçamento participativo no Brasil.

2. A legitimação social dos gastos públicos pela aprovação de orçamentos periódicos

Compreendida a gênese da democracia, passa-se ao estudo da legitimação social dos gastos públicos mediante aprovação de leis orçamentárias periódicas. Nos Estados contemporâneos, a manutenção da paz social guarda imediata correlação com a execução das políticas públicas em

2 O que implica gastos públicos mediante alocações orçamentárias. Esse aspecto será analisado no item seguinte.

prol do bem-estar coletivo, o que requer autorização legislativa e depende das características históricas e culturais da sociedade. Nesse sentido, Oliveira (2010):

Só se pode compreender o direito positivo de um povo, quando se atenta para o fato de que o direito não é um mero conjunto de normas conectado estaticamente. Não é um conjunto inexpressivo e arbitrário de normas. Ao contrário, plasma-se num todo uniforme e sistemático que vai informar a vida de determinada comunidade. Só tem sentido se há o destino de disciplinar a vida em sociedade e permitir que a liberdade e a vida mantenham sua expressão máxima.

As Revoluções Francesa e Industrial, movimentos do século XVIII, iniciados na França e na Inglaterra, respectivamente, originaram no campo político a concepção do Estado liberal, caracterizado pelo não intervencionismo governamental na economia. Com fulcro no pensamento de Melo (2010, p.40):

O Estado Liberal propiciou a ascensão do regime capitalista como modelo econômico, porquanto permitiu o acúmulo de capital da burguesia industrial europeia. Por outro lado, o crescimento da classe operária europeia, as duas Segundas Guerras Mundiais e a crise financeira de 1929 expuseram as profundas desigualdades geradas pelo Estado Liberal Clássico. Então, surge, em resposta ao regime anterior ideia do Estado Social. Este se obrigava a participar ativamente no campo econômico, visando a reduzir as desigualdades oriundas da concepção clássica.

Cada etapa do capitalismo repercute em termos orçamentários, haja vista que a função alocativa estatal “operacionaliza” a ideologia dominante de Estado mínimo, passando pela fase intervencionista e, chegando a Estado supostamente essencial. Historicamente, o orçamento público evoluiu de uma concepção eminentemente liberal-burguesa (alocar os recursos necessários ao financiamento de um Estado mínimo, a “filosofia” do orçamento clássico ou tradicional), a uma concepção programática, cuja ênfase consiste nas demandas coletivas a serem atendidas (caracterização das fases intervencionista e essencial).

Neste contexto, o orçamento governamental aloca recursos, redireciona a renda e riqueza entre estratos sociais e, já na perspectiva do Estado essencial (nem mínimo, nem máximo), torna-se imprescindível a políticas de estabilização macroeconômica via impacto das compras governamentais na demanda agregada.

Releve-se que a lei de meios representa importante conquista histórica, sendo seu ponto referencial a Magna Carta de 1217, em que os vassalos ingleses impuseram ao Rei João Sem Terra uma Constituição. Dispunha que nenhum tributo ou auxílio seria instituído no reino, senão por seu conselho comum, e que os auxílios deveriam ser razoáveis em seu montante, o que guarda imediata “interface” com o direito financeiro medida que impõe limites à principal fonte de arrecadação pública: a tributária. A decorrência lógica imediata seria o controle dos gastos públicos. Sobre a temática da legalidade leciona Canotilho (2003):

O princípio da primazia da lei servia para a submissão ao direito do poder político “sob um duplo ponto de vista”: (1) os cidadãos têm garantia de que a lei só pode ser editada pelo órgão legislativo, isto é, o órgão representativo da vontade geral [...]; (2) em virtude da sua dignidade – obra dos representantes da Nação – a lei constitui a fonte de direito superior [...] e, por isso, todas as medidas adoptadas pelo poder executivo a fim de lhe dar execução deviam estar em conformidade com ela (*princípio a legalidade da administração*) [...] (grifo original).

No Brasil, a legalidade orçamentária remonta à Carta de 1824. Todas as Constituições trataram do assunto, sendo autorizativa a modelagem estabelecida, com a imposição de limites máximos à despesa. Sobre o caráter autorizativo do orçamento brasileiro, Abrucio e Loureiro (2004) ressaltam que “dá uma enorme margem de liberdade para os governos efetuarem seus gastos”. Destarte, o simples fato de o gasto haver sido fixado não implica, necessariamente, sua execução, o que causa óbices à implementação das várias políticas públicas.

Relevam-se os “esforços” no tocante à modernização orçamentária no país. Segundo Giacomoni (2005), já contam com mais de cinquenta anos: “O Estado do Rio Grande do Sul foi a primeira unidade governamental brasileira a implantar o Orçamento-programa [...] essas primeiras experiências

antecederam a própria Lei 4.320/1964”.O significado imanente disso é: uma mudança de perspectiva. Do simples controle da legalidade do objeto (ou elemento) de gasto, percebe-se também ser importante a ênfase no problema social, nas demandas da coletividade, o que foi encampado pela Carta Política vigente.³

A “anatomia” orçamentária brasileira é extramente complexa: plano plurianual (PPA), planos e programas nacionais regionais e setoriais (compatibilizados com o plano plurianual), lei de diretrizes orçamentárias (LDO) e orçamentos anuais. O modelo é, portanto, sistêmico. Explicando melhor: as diversas unidades orçamentárias elaboram as suas propostas parciais, sob a coordenação de um órgão central, que se encarrega de efetuar eventuais “ajustes” (decorrência lógica do sistema de freios e contrapesos – *checks and balances*), após o que é realizada a consolidação do orçamento global do ente federativo. A proposta orçamentária deve estar em “sintonia” com a LDO e com o PPA. A LDO deve necessária observância ao PPA. Caso haja alguma inadequação, ocorre vício de inconstitucionalidade passível de controle concentrado.⁴ No tocante ao processo, é vinculado e especial, pois vincula a função executiva em sua iniciativa, possuindo as normas orçamentárias: objeto certo e, conteúdo determinado constitucionalmente.

Compreendida a questão da legitimação social dos gastos públicos mediante aprovação de orçamentos periódicos, examinar-se-á, no próximo item, a temática orçamentária, por uma perspectiva participativa no contexto da democracia representativa brasileira.

3. Participação social na perspectiva do orçamento-programa: o orçamento participativo (OP)

No item anterior, evidenciou-se que o orçamento público evoluiu, de uma concepção elementar, de “lei de meios”, a uma proposta programática, cujo principal mérito reside em primar pelas demandas da coletividade a

3 Sem olvidar o controle da legalidade – relevante conquista histórica das nações democráticas.

4 Independentemente de sua “densidade normativa”, as normas orçamentárias não estão “imunes” a esse tipo de controle.

serem atendidas. Nesse contexto, erige a temática do orçamento participativo: um aprimoramento do orçamento-programa. Segundo Cavalcante, Pinheiro et al (2003):

O Orçamento Participativo (OP) parte da ideia de que a realidade é injusta e essa injustiça se deve à falta de participação popular em todos os níveis e aspectos da atividade humana. Assim, entende-se que é fundamental que o Orçamento seja elaborado e executado sobre os princípios e parâmetros da participação e transparência, pois trata-se de um assunto de interesse geral e não individual.

O orçamento participativo possui “raízes” eminentemente democráticas, guardando imediata afinidade com o “direito achado na rua”, posto que visa a incluir, no processo de elaboração das leis orçamentárias, a sociedade civil organizada.⁵ A proposta é que os atores sociais sejam protagonistas do processo de alocação dos gastos públicos, o que implica também uma visão consciente do processo de tomada de decisão, no tocante ao que se espera das aplicações de recursos públicos. Infalivelmente, priorizar dispêndios passa por um drástico exame da relação entre custo benefício no que concerne às alternativas abandonadas (ideia do custo de oportunidade).

Ademais, a ideia do orçamento participativo não engloba somente a discussão das alocações orçamentárias, mas todo o ciclo orçamentário, ou seja, a fase de elaboração das propostas, da discussão comunitária, de debates parlamentares, do acompanhamento do processo de emendas, da verificação da legitimidade dos vetos propostos pela função executiva com o consequente aval (ou não) do Legislativo, do controle da execução orçamentária da, avaliação dos impactos das ações públicas (estudo de eficácia, eficiência e efetividade da despesa governamental). eis o efetivo controle social.

Releva-se que o Fundo Monetário Internacional (FMI), em meados da década de 1990, se manifestou favoravelmente pela democratização do controle orçamentário, até porque uma efetiva gestão participativa pode colaborar no combate à corrupção. Um orçamento, conscientemente participativo, inexoravelmente, altera a dinâmica da produção do poder local,

⁵ O direito achado na rua vertente do direito alternativo, significa o reconhecimento da efetiva existência de mais de uma ordem normativa no mesmo espaço geopolítico, o que inquieta o olhar científico.

porque provoca um natural afastamento de práticas paternalistas e fisiológicas.⁶ Ainda a propósito da questão da participação popular na fiscalização da gestão pública, Cavalcante, Pinheiro *et al* (2003) registram:

Em 2000, o economista-chefe do Banco Mundial, Robert Stern, resumindo estudos do Banco Mundial, disse “Ao redor do mundo, vê-se que a participação popular funciona. As escolas operam melhor se os pais participam, os programas de irrigação são melhores se os camponeses participam. As reformas dos países são muito mais efetivas se forem geradas no país e dirigidas pelo país. A participação é prática podersa”

A literatura orçamentária destaca experiências positivas no que concerne à gestão participativa: Bolonha (Itália); Barcelona (Espanha); Yokohama (Japão); Portland, Auburn e Minesota (Estados Unidos da América); Assunción e Villa Elisa (Paraguai); Porto Alegre e Icapuí (Brasil).

Para Cavalcante, Pinheiro *et al* (2003): “As experiências de participação não aconteceram apenas no âmbito local. Alguns países têm [...] aperfeiçoado seus sistemas de interação com a sociedade, como é o caso do Canadá, França, Suíça e Nova Zelândia”. Observa-se que, nesses Estados, a educação prima por aspectos qualitativos, diferentemente da realidade brasileira. Percebe-se, de plano, que o exercício consciente da cidadania se relaciona à questão educacional. A educação só gera externalidades positivas, o que é comprovado pela Ciência das Finanças. Todavia, não parece ser razoável a visão elitista (e simplista) de que a elevação do padrão educacional é uma condição de viabilidade do OP, muito embora o aprimore.

Em que pese o Brasil ser um país “periférico”, com ínsitas contradições, merecem destaque algumas experiências participativas. À época do regime militar, paradoxalmente, registram-se movimentos de OP em Lages (SC), Pelotas (RS) e Vila Velha (ES). Com o advento da redemocratização, citam-se vivências participativas em inúmeros municípios paulistas, inclusive na região metropolitana. Na região Nordeste, Icapuí (CE) foi o primeiro município a implementar o modelo, no final da década de 1990. Quixadá e Sobral, cidades

6 O FMI influenciou consideravelmente da edição da Lei de Responsabilidade Fiscal (LC 101/2000), sem o que não lograria êxito o processo de renegociação da dívida externa brasileira. Um dos princípios da LRF é exatamente a transparência (accountability).

cearenses, também experimentaram o OP.

Passa-se agora a examinar óbices à implantação e/ou aprimoramento de um orçamento efetivamente participativo no Brasil. A primeira questão que se levanta é, ainda hoje, a incipiência comunitária no tocante à compreensão do processo de participação. A fragilidade de uma cultura de educação fiscal acarreta uma visão distorcida a respeito do “paralelismo” entre arrecadações e gastos. Na verdade, receitas e despesas se encontram eminentemente relacionadas. Em tese, dispêndios públicos devem ser suportados por embolsos. Ademais, é preciso perquirir a qualidade do gasto em si em face das reais necessidades da coletividade.

Nesse diapasão, torna-se imprescindível o exame do sistema representativo pátrio por uma perspectiva crítica. O sistema eleitoral adotado privilegia o individualismo político em detrimento de uma ação partidarizada (problema mais evidente nos sistemas presidencialistas subdesenvolvidos, a exemplo do brasileiro), o que dificulta o controle dos representantes pelos representados (*accountability* vertical). Acrescem-se:

- a) as promessas de campanha (mesmo que registradas em cartório, uma verdadeira falácia) não constituírem obrigação do mandatário público eleito, em razão do sistema do *civil law* e do primado da legalidade;
- b) a falta de uma exata conexão entre os candidatos e os interesses dos seus apoiadores financeiros, tudo num contexto de orçamento eminentemente autorizativo, que não impõe o gasto; tão somente, autoriza-o.

Nesse cenário há que ser compreendido o orçamento participativo brasileiro, estatuído oficialmente pela combinação dos arts. 1º e 48 Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), cuja matriz ideológica é fundada no modelo de transparência da Nova Zelândia. Sua lógica fundamental consiste na oitiva da sociedade civil organizada por ocasião da elaboração das leis orçamentárias, o que pode ocorrer de várias formas.

Nos municípios, normalmente, utilizam-se “arenas” presenciais. Nos estados e União, usualmente, são promovidas audiências públicas na modalidade documental, mediante auxílio dos recursos da tecnologia da

informação. Ressalta-se que a grande divulgação do OP é por ocasião da elaboração da proposta orçamentária anual. No tocante à elaboração dos projetos de PPA e LDO, a participação popular ainda deixa muito a desejar.

Teoricamente, é inegável que representa um avanço democrático. Na prática, obriga o Poder Público, tão somente, à oitiva da população por ocasião da elaboração dos projetos de leis orçamentárias. Isso é o que a norma manda. A lei, contudo, não determina a inclusão, nas leis orçamentárias, das súplicas porventura formuladas.

É inegável que o OP brasileiro, hoje, resta mais amadurecido. Porém, poderia ter avançado muito mais se associado à melhoria no aspecto qualitativo da educação nacional. O ideal seria a obrigatoriedade da disciplina de educação fiscal nas bases curriculares, o que aprimoraria a qualificação dos atores sociais, sobretudo, das classes menos favorecidas, no sentido de que possam se inserir com mais “vez e voz” nas “lutas” institucionais travadas.

Esclarece-se que as alocações orçamentárias, em qualquer país do mundo, enfrentam um dilema entre necessidades públicas crescentes e recursos públicos escassos. No processo orçamentário, ocorre uma pressão natural envidada por distintos grupos de interesses (*rent seeking*). A questão, inclusive, no século XIX, foi enfrentada pelo economista alemão Adolph Wagner, mediante trabalho empírico que ficou conhecido por “lei dos dispêndios públicos crescentes”.

Nesse cenário, o exame da justa decisão política se baseia no ideal do bem comum a ser obtido de modo economicamente racional, razão de ser da teoria da escolha pública (*public choice*). Os grupos de interesses são representados por um conjunto de agentes econômicos ou sociais com propósitos comuns, a exemplo de organizações empresariais, organizações não governamentais, associações profissionais e sindicatos (*stakeholders*).

Estes se unem para exercer influência sobre o governo no tocante à aprovação de projetos favoráveis aos seus objetivos. O problema é quando esses grupos barganham privilégios corporativistas em desfavor do interesse público primário; quando objetivam, tão somente, perpetuar o *status quo*. Segundo Borsani (2004):

Não é fácil mensurar o custo das atividades *rent seeking*. Geralmente ele é medido pelo crescimento provável do PIB se os gastos empregados em obter o privilégio do governo tivessem sido empregados de forma mais produtiva. As dificuldades empíricas de mensuração se traduzem numa grande variedade de resultados em diferentes pesquisas. Porém, a maioria dos estudos empíricos aponta para um custo alto, variando entre 15% e 45% do PIB [...].

Com suporte na teoria da escolha pública, infere-se que, nos processos de decisão coletiva das democracias, infalivelmente, produzem-se ineficiências econômicas (custos sociais) em razão do problema da corrupção, da assimetria ou desconhecimento de informações, desiguais capacidades de ação coletiva, injusta distribuição de renda e riqueza entre camadas sociais.

Assim sendo, arranjos institucionais são desejáveis no sentido de otimização dos recursos da coletividade, o que passa pelo aprimoramento das estruturas de governança, transparência, controle e responsabilização no setor público. No item seguinte, aprofundar-se-á a questão da educação como forma de qualificação dos sujeitos para sua melhor inserção na vida democrática.

4 A temática educacional, na ordem constitucional brasileira, em face da problemática orçamentária

Compreendida que a efetivação do orçamento participativo implica na inclusão dos sujeitos nos embates institucionais travados, passa-se à problemática da qualificação dos atores sociais, o que insere a questão da educação.

Conforme dados da Fundação Instituto Brasileiro de Geografia e Estatística (IBGE), a pesquisa nacional por amostra de domicílios (PNAD) apontou que, em 2009, houve uma redução do índice de analfabetismo entre jovens maiores de quinze anos e adultos: “de 11,5% em 2004 para 9,7% em 2009”. Contudo, o PNAD evidenciou que o indicador de analfabetismo funcional (pessoas com menos de quatro anos de estudo; normalmente, não conseguem entender o que leem, posto que a leitura não fora incorporada em suas vidas), também na mesma faixa etária, ainda é elevado, muito embora haja ocorrido redução no interregno verificado: “de 24,4% para 20,3%”.

Destaca-se que o Nordeste apresenta números bem acima das demais regiões, em que pese sua *performance* educacional tenha melhorado no período. Acresce-se que o direito à educação encontra referencial basilar na Declaração Universal dos Direitos Humanos (1948):

A presente Declaração Universal dos Direitos Humanos como o ideal comum a ser atingido por todos os povos e todas as nações, com o objetivo de que cada indivíduo e cada órgão da sociedade, tendo sempre em mente esta Declaração, se esforcem, através do ensino e da educação, por promover o respeito a esses direitos e liberdades, e, pela adoção de medidas progressivas de caráter nacional e internacional, por assegurar o seu reconhecimento e a sua observância universais e efetivos, tanto entre os povos dos próprios Estados-Membros, quanto entre os povos dos territórios sob sua jurisdição.

Releva-se, por oportuno, a temática relativa à educação na perspectiva do Pacto Internacional sobre Direitos Econômicos, Sociais e Culturais (PIDESC) – tratado internacional do qual o Brasil é signatário:

Os Estados Partes no presente Pacto reconhecem o direito de toda a pessoa à educação. Concordam que a educação deve visar ao pleno desenvolvimento da personalidade humana e do sentido da sua dignidade e reforçar o respeito pelos direitos do homem e das liberdades fundamentais.

Contextualizado o tema, tece-se, agora, um breve histórico constitucional. As Cartas de 1824 e de 1891 não trataram especificamente da educação, a qual só conquistou *status* constitucional a partir de 1934.⁷ Desde então, todas as Cartas Políticas pátrias dedicaram diversos dispositivos ao tema.

A Carta promulgada de 1934 adotou como filosofia política a questão socioeconômica, em contradição ao modelo liberal vigente, o que explica a sua vigência por apenas três anos; além, é claro, da questão ideológica. Preponderaram as diretrizes sociais, inovando-se com a inserção de títulos

⁷ As Cartas de 1824 e de 1891 “liberavam” o Estado de efetivar a educação. Filosofia extremamente elitista. A educação era privilégio da elite então dominante.

correlatos no texto constitucional. Tratou da educação e cultura dos arts. 148 a 158.

Com a Lei Fundamental de 1934, a educação foi compreendida constitucionalmente como direito de todos e dever do Estado e da família, uma relevante conquista histórica. A referida norma reiterou a proposta de um Estado laico; estatuiu imunidade tributária a entidades sem fins lucrativos setoriais; garantiu a liberdade de cátedra; trouxe a “raiz” normativa do que, hoje, conhece-se por fundo de manutenção e desenvolvimento da educação básica e de valorização dos profissionais da educação (FUNDEB); determinou a regra do concurso público obrigatório ao magistério oficial.

A Constituição de 1937 – outorgada pelo “Estado Novo” – disciplinou a educação e a cultura dos arts. 128 a 134. Sob inspiração da Constituição ditatorial polonesa de 1935, observa-se a natural mudança da filosofia política.⁸ A “Carta Polaca” estatuiu a obrigatoriedade e gratuidade do ensino primário, dever do Estado, muito embora houvesse a possibilidade de sua efetivação pelo setor privado. Outros traços característicos da Constituição de 1937 foram o compromisso com o Estado laico e a compulsoriedade da educação física, da disciplina de moral e civismo e de trabalhos manuais, sob a “bandeira” de preparar a juventude para a economia e a defesa da pátria.

Com o fim do governo de Getúlio Vargas, inicia-se um processo de redemocratização do país que culminou com a promulgação da Constituição de 1946.⁹ Tratava a educação e cultura dos arts. 166 a 175. Na Carta de 1946, destaca-se que a educação deveria inspirar-se nos princípios da liberdade e nos ideais de solidariedade humana, o que representou enorme avanço em termos históricos.¹⁰ Renovou-se o compromisso com o Estado laico e com a compulsoriedade e gratuidade do ensino primário, dever do Estado (em que pese houvesse a possibilidade de sua efetivação pelo setor privado). As entidades privadas industriais, comerciais e agrícolas, com mais de 100 (cem) empregados, eram obrigadas a manter ensino primário gratuito para

8 Pelo que a Carta brasileira de 1937 restou apelidada de “Constituição Polaca”

9 O fim da era Vargas se deve, entre vários fatores, à influência das lideranças militares egressas da II Guerra Mundial. Seria um paradoxo os militares lutarem contra o nazismo e o fascismo na Europa se, em solo pátrio, ocorria uma ditadura.

10 Nesse sentido, a Carta de 1946 é muito mais “ousada” do que a Constituição de 1988.

os trabalhadores e seus filhos. Assegurou a liberdade de cátedra e a regra do concurso público obrigatório ao magistério oficial, inovando com a garantia da vitaliciedade aos docentes admitidos por certame público de provas e títulos. Vinculou receitas dos impostos dos entes federativos às ações de manutenção e desenvolvimento do ensino.

A Carta de 1967, oficialmente promulgada, representou, em termos práticos, um ato de outorga do então Presidente Humberto Castello Branco ao Congresso Nacional. Basicamente, limitou-se a garantir os direitos relativos à educação até então conquistados, mas um ponto merece destaque: a obrigatoriedade do ensino, para todos, dos sete aos quatorze anos. O segundo momento do regime militar no Brasil ocorreu com a Emenda Constitucional n. 1, de 17 de outubro de 1969 (EC 1/1969), outorgada por uma junta militar, implicando alterações na Carta de 1967 mediante o fortalecimento dos dispositivos de controle parlamentar. A questão da educação foi tratada simultaneamente com os temas família e cultura. A EC 1/1969, no que concerne à temática da educação, em termos objetivos, conjugou fragmentos da Carta de 1946 com dispositivos da Constituição de 1967, o que refletiu contradições naturais para o contexto histórico de crise então vigente.

No tocante à Lei Maior de 1988, o direito social à educação se relaciona imediatamente ao princípio da dignidade da pessoa e ao objetivo fundamental de erradicação da pobreza, da marginalização e da redução das desigualdades sociais e regionais, o que se coaduna à moderna tendência das atuais nações democráticas. Esta compreende a educação como direito de todos, dever do Estado e da família. Há que ser promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho. Garantiram-se conquistas históricas no contexto do neoliberalismo econômico. Observa-se a sistematização do tema nos arts. 205 a 214. Destaca-se, por oportuno, o seguinte excerto: “Art. 205. A educação [...] será promovida e incentivada com a colaboração da sociedade, visando ao pleno desenvolvimento da pessoa, seu preparo para o exercício da cidadania e sua qualificação para o trabalho”.

Relevam-se, por oportuno, alguns “arcabouços” jurídicos no sentido de efetivação da inclusão social, ou seja, da preparação da pessoa para o exercício da cidadania: o Estatuto da Criança e do Adolescente e a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional. De acordo com Finley (1988): “Meu

raciocínio pretende demonstrar [...] que há maior fonte de esperança em uma volta ao conceito clássico de governo como um esforço constante no sentido da educação do povo”.

Pensar a cidadania, hoje, significa compreender que os diversos sujeitos têm o direito de participar dos desafios com “paridade de armas”. A educação se insere como instrumento, onde é difícil compreender uma, independente da outra, pois ambas convergem à busca do ideal de justiça ou, pelo menos, à redução das tensões sociais. Para Bauman (2007):

[...] vivir, trabajar y tratar de comprender sin certeza, y quizá sin esperanza, de que jamás habremos de alcanzar el final del camino que inspira nuestros esfuerzos. Puesto que nunca es posible saber si estamos en el sendero recto, recorrerlo pacientemente es lo más aconsejable. Es muy posible que, tarde o temprano, abandonemos el sendero al igual que antes muchos otros, y nos encaminemos por otras vías urgidos por nuestros nuevos intereses; pero nada nos garantiza que el nuevo camino pueda ser de ningún modo ‘mejor’ o ‘más final’ que el anterior. ‘Cada nueva generación debe reescribir la historia a su man...]

Numa tradução e leitura livres: “viver, trabalhar e compreender sem a certeza e, talvez, sem a esperança de que (algum dia) haveremos de alcançar, ao final do caminho, o que inspira os nossos esforços, posto que não é (ou será) possível saber se estamos na trilha correta. Revisá-la, pacientemente, é o mais aconselhável. É muito possível que, cedo ou tarde, abandonemos o caminho e nos redirecionemos por outras vias, de acordo com nossos novos interesses. Contudo, nada nos garantirá que o novo caminho poderá ser melhor que o anterior. Cada nova geração deve reescrever a história a seu modo”.

Tentando sintetizar o pensamento de Bauman: o povo há que se assenhorear do seu destino, da sua história. Nesse processo, a educação representa uma “peça-chave”. Numa perspectiva transdisciplinar, Oliveira ressalta (2010):

Antes de qualquer coisa, imperioso que se democratize a sociedade, propiciando todos os acessos aos bens da vida. Depois,

que se consiga alimentar a população. Apenas com educação e um povo alimentado é que se pode pensar no restante. Não apenas um povo alfabetizado, mas preparado para o exercício da cidadania.

Por todo o exposto, ousa-se propor mudanças nas bases curriculares estabelecidas. É preciso estimular a solidariedade nos indivíduos, além da criatividade, da liberdade-autonomia e da liberdade-participação, o que, há algum tempo, já fora defendido por Paulo Freire em estudo sobre pedagogia da autonomia.

Assim, a inclusão de disciplinas jurídicas (não de modo estático, mas com dinamismo), nas bases curriculares do ensino fundamental, viabiliza o entendimento dos distintos microsistemas, entre eles, o orçamento participativo o que é imprescindível ao efetivo exercício da cidadania. Deve-se vivenciar os saberes jurídicos não apenas a partir de uma produção estatal, mas como direito-criação do povo. A educação não constitui uma “espera vazia”, mas a esperança de um futuro melhor, fundado no primado do bem comum.

Conclusões

O presente trabalho objetivou analisar a importância da qualificação dos interlocutores, para a efetivação da democracia, na perspectiva do orçamento participativo brasileiro. Com esse propósito, utilizaram-se os recursos da pesquisa bibliográfica e relacional.

Após o desenvolvimento de todo o processo metodológico que norteou o presente estudo, a primeira consideração que se faz é que, sejam, antigas, modernas ou contemporâneas, as democracias repousam no preceito antropocêntrico que, por sua vez, reflete a sua “força e fraqueza”. Efetivamente, para vivenciá-la, torna-se imprescindível a maturação da liberdade-autonomia e da liberdade-participação. Em uma sociedade realmente democrática, o debate há que ser prática constante. Democracia é isso: assumir riscos, ser questionado, errar e acertar.

Em seguida, demonstrou-se a relevância do “papel” que o orçamento governamental pode cumprir na democratização das relações sociais em nosso país e, sobretudo, no combate à corrupção, um verdadeiro “câncer”

social. Um orçamento, conscientemente participativo, infalivelmente, altera a dinâmica da produção do poder local, porque provoca um natural afastamento de práticas paternalistas e fisiológicas.

O FMI e o Banco Mundial incentivam práticas orçamentárias participativas por fomentarem a transparência, o dever de prestar contas. O controle social dificulta a corrupção. A pesquisa evidenciou várias experiências nacionais e internacionais. A sustentabilidade do regime democrático, na pós-modernidade, necessita atenção às súplicas da coletividade, o que significa não somente ouvi-las, mas envidar esforços no sentido do seu atendimento.

O modelo do orçamento participativo, teoricamente, representa um avanço democrático. Não obstante, na realidade brasileira político-normativa, não é tão simples a sua operacionalização em razão da modelagem orçamentária tão somente autorizativa. Para os fins de efetivação do interesse público primário, arranjos institucionais, por parte da sociedade civil organizada, são desejáveis e necessários para otimização dos recursos da coletividade, o que passa pelo aprimoramento das estruturas de governança, transparência, controle e responsabilização no setor público.

Então, com a finalidade de coibir manipulações sociais, a efetividade do OP requer, necessariamente, a melhor conscientização dos “atores”, sobretudo, das classes menos favorecidas (são afetadas diretamente pelo processo de tomada de decisões e, não raras vezes, nem chegam a participar do processo substancialmente), tudo no sentido de que possam se inserir com mais “vez e voz” nas “lutas” institucionais travadas.

Registra-se que não se comunga com uma visão elitista e simplista de que a elevação do padrão educacional é condição de viabilidade do OP, até porque a pesquisa evidenciou experiências exitosas que, não necessariamente, estavam atreladas ao nível de escolaridade. Não obstante, o modelo de orçamento participativo brasileiro poderia ter avançado mais se associado ao recrudescimento de padrões qualitativos educacionais, no sentido de impulsionar o exercício da cidadania ativa. A educação só implica externalidades positivas. Por todo o exposto, a hipótese científica com a qual se trabalhou resta parcialmente comprovada.

Então, são propostas mudanças nas bases curriculares estabelecidas, no intuito de fomentar o desenvolvimento de indivíduos mais solidários, criativos e participativos. Relewa-se que a qualificação dos sujeitos no estado

democrático de direito brasileiro, pela educação, coadune-se ao princípio basilar da dignidade da pessoa. O assunto encontra referencial na Declaração Universal dos Direitos Humanos (1948) e no Pacto Internacional sobre Direitos Econômicos, Sociais e Culturais (PIDESC).

Com a presente pesquisa, espera-se também haver demonstrado dois grandes “embates” democráticos atuais: a formação de espaços públicos para o exercício efetivo da cidadania e o resgate de uma visão humanista. No primeiro caso, tem-se o orçamento participativo como uma oportunidade de inclusão social. Já a questão do resgate humanístico desafia novas pesquisas, notadamente, numa perspectiva holística.

Por oportuno, sugere-se o desenvolvimento de novos trabalhos científicos no tocante à relação existente entre a temática orçamentária e o “direito achado na rua”. Ademais, estudos de casos relativos a experiências concretas de OP são recomendados a quem desejar aprofundar o tema. Finalmente, ousa-se propor, numa perspectiva transdisciplinar, mudanças nas bases curriculares estabelecidas para o ensino fundamental, no intuito desenvolver indivíduos mais solidários, criativos e participativos.

Referências

ABRUCIO, Fernando Luiz; LOUREIRO, Maria Rita. **Finanças públicas, democracia e accountability**. IN ARVATE, Paulo; BIDERMAN, Ciro org.. **Economia do setor público no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004.

BAUMAN, Zygmunt. **La hermenéutica y las ciencias sociales**. Tradução: Víctor Magno Boyé. Buenos Aires: Nueva Visión, 2007.

BORSANI, Hugo. Relações entre política e economia: teoria da escolha pública. In: ARVATE, Paulo; BIDERMAN, Ciro (org.). **Economia do setor público no Brasil**. Rio de Janeiro: Elsevier, 2004. p. 103-125.

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição República Federativa do Brasil**. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 25. ago.2012.

_____. **Constituição da República dos Estados Unidos do Brasil de 16 de**

julho de 1934. Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 26.ago.2012.

_____. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 10 de novembro de 1937.** Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 27.ago.2012.

_____. **Constituição dos Estados Unidos do Brasil de 18 de setembro de 1946.** Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 28.ago.2012.

_____. **Constituição da República Federativa do Brasil de 1967.** Disponível em: <<http://www.planalto.gov.br>>. Acesso em: 29.ago.2012.

_____. **Ato Complementar n. 43, de 29 de janeiro de 1969.** Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/ACP/acp-43-69.htm>. Acesso em: 30.ago.2012.

CANOTILHO, José Joaquim Gomes. **Direito constitucional e teoria da constituição.** Coimbra: Almedina, 2003.

CAVALCANTE, Osório. PINHEIRO, Manuel *et al.* **Orçamento público: planejamento, execução e controle.** Fortaleza: Edições Demócrito Rocha, 2003.

FINLEY, M. I. **Democracia antiga e moderna.** Tradução: Waldéa Barcellos. Rio de Janeiro: Graal, 1988.

GIACOMONI, James. **Orçamento público.** São Paulo: Atlas, 2005.

GOYARD-FABRE, Simone. **Que é democracia?** São Paulo: Martins Fontes, 2003.

MELO, Márcio Rodrigues. **A natureza jurídica das taxas de fiscalização cobradas pelas agências reguladoras.** Fortaleza: Unifor, 2010 (dissertação de mestrado).

OLIVEIRA, Regis Fernandes. **Curso de direito financeiro**. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2010.

ROCHA, José de Albuquerque. **Estudos sobre o Poder Judiciário**. São Paulo: Malheiros, 1995.

< http://www.ibge.gov.br/home/presidencia/noticia_visualiza.php?id_noticia=1708 > . Acesso em 21.ago.2012.

< http://portal.mj.gov.br/sedh/ct/legis_intern/ddh_bib_inter_universal.htm > . Acesso em 28.ago.2012.

< <http://www.prr4.mpf.gov.br/pesquisaPauloLeivas/index.php?pagina=PIDESC> > . Acesso em 3.set.2012.

Breves considerações sobre administração municipal

Marcos Antônio Martins¹

Resumo

No presente trabalho são apresentadas sugestões para as administrações municipais, dando um enfoque especial aos problemas básicos existentes no município, que, apesar de parecerem óbvios e requerer simples soluções, não são resolvidos de maneira adequada e eficiente.

Palavras-chaves: administração pública; eficiência; aposentadoria; servidor; serviços públicos; município; contratação; concurso público; frequência; controle interno.

Abstract

In this present article, there will be presented suggestions to the municipals administrations, also by giving a special highlight to the basic problems faced in the municipality which, in spite of seeming predictable and easily solved, they are not treated properly and in a efficient way.

Keywords: Public administration; efficiency; retirement; servant; public services; municipality; hiring; public examination; frequency; internal control.

É no município que as coisas acontecem; é nele que residimos, realizamos nossas atividades, usufruímos dos serviços públicos, ou seja, é onde tudo que diz respeito à convivência em sociedade se materializa. Por isso é que o tema **administração municipal** se reveste de grande importância;

¹ Auditor Fiscal de Controle Externo, Administrador - CRA 3436, com pós-graduação em Administração e Auditoria aplicada ao Controle Externo.

assim, com o objetivo de contribuir para este tema são apresentadas algumas sugestões para o assunto.

Desse modo, a administração pública municipal deve colocar efetivamente em prática os princípios constitucionais aplicáveis, em especial os princípios da: legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência. Neste trabalho se dará ênfase especial ao princípio da eficiência. Assim, vale a pena mencionar o conceito de eficiência para a Ciência da Administração, que, segundo Idalberto Chiavenato, é o seguinte:

(...) **eficiência** está voltada para a melhor maneira (**the best way**) pela qual as coisas devem ser feitas ou executadas (métodos) a fim de que os recursos (pessoas máquinas, matérias-primas) sejam aplicados da forma mais racional possível. A eficiência preocupa-se com os meios, os métodos e procedimentos mais indicados que precisam ser devidamente planejados e organizados a fim de assegurar a otimização da utilização dos recursos disponíveis. A **eficiência** não se preocupa com os fins, mas simplesmente com os meios. O alcance dos objetivos visados não entra na esfera de competência da eficiência; é um assunto ligado à **eficácia**.

À medida que o administrador se preocupa em fazer corretamente as coisas, ele estará se voltando para a **eficiência** (melhor utilização dos recursos disponíveis). Porém, quando ele utiliza estes instrumentos fornecidos por aqueles que executam para avaliar o alcance dos resultados, isto é, para verificar se as coisas bem-feitas são as coisas que realmente deveriam ser feitas, então ele estará se voltando para a **eficácia** (alcance dos objetivos por meio dos recursos disponíveis)".

Assim, a seguir são apresentadas algumas considerações e sugestões com o objetivo de colaborar no aperfeiçoamento da administração pública municipal, tornando-a mais eficiente e eficaz, em consonância com os princípios que regem a administração pública.

1. Organizar o setor responsável pela arrecadação de impostos do Município, com a criação de uma Secretaria da Receita, a qual será responsável apenas pela arrecadação de tributos, tendo um quadro de pessoal competente e treinado, admitido por meio de concurso público, exclusivamente, para atuar nesta área. Ainda, para o bom funcionamento desta Secretaria, deve ser realizado periodicamente recadastramento com

reformulação da base de cálculo do Imposto Predial e Territorial Urbano - IPTU e demais impostos e taxas municipais e, se for o caso, efetuar adequação do valor desses impostos e dessas taxas. Tal medida se torna necessária para que se possa fazer investimento em obras e serviços nas diversas localidades, em especial nas áreas menos favorecidas. Por último, deve ser criada uma Procuradoria forte, composta por servidores concursados, para atuar na defesa do município, principalmente na cobrança de tributos. Este é um setor importante, pois sem arrecadação não se faz obra, não se faz nada. Por isso, deve receber uma atenção especial do administrador municipal e ser fortalecido logo no início do mandato eletivo, pois só assim o município se desenvolverá com sustentabilidade.

2. Criar um setor de controle de qualidade e criatividade, ligado diretamente ao Prefeito, o qual terá como atribuição buscar soluções mais simples e de menor custo para a prefeitura. Neste setor deverá ser lotado servidor com potencial criativo e que conheça os principais problemas do município. Pode também funcionar nesta estrutura a ouvidoria do município. Ainda, ressalta-se que toda sugestão recebida da população deve ser respondida, para que a pessoa tenha a garantia de que sua sugestão foi recebida e avaliada pela autoridade competente. Ainda, usar sempre a criatividade, pois muitas vezes o problema não é a falta de recursos, mas de criatividade. Também deverá buscar soluções utilizadas em outros municípios brasileiros.

3. Criar um órgão de controle interno forte para que não haja desvio de recursos públicos, o qual deverá realizar auditorias permanentes em todos os setores da Prefeitura, avaliando, inclusive, se os objetivos de cada setor estão sendo alcançados. Todos os atos que gerarem despesas devem receber parecer do controle interno quanto a sua legalidade, devendo haver ainda uma especial atenção quanto aos atos de licitações públicas e de pessoal. Nesse sentido, o prefeito deverá se cercar de gente competente, pois terá que prestar contas de sua administração no futuro. Uma sugestão é que esse, no início de sua gestão, faça um curso de administração municipal para saber o que pode e o que não pode fazer.

4. Avaliações permanentes do secretariado e dos demais ocupantes de cargos de direção e chefia, verificando se estão sendo atingidos os objetivos de cada setor dentro dos prazos e condições previstos.
5. Construir uma sede própria para a administração municipal, se possível na área central do município, pois sua administração é permanente e não temporária, o que justifica a construção de uma sede própria. Além disso, uma sede bem cuidada poderá se tornar uma atração turística. A sede deve ser simples, porém funcional. Junto a ela poderão funcionar projetos que valorizem a preservação do patrimônio histórico e artístico, bem como uma boa biblioteca.
6. Investir em saneamento básico, com apoio do Estado e da União, com objetivo de dar melhores condições de vida aos moradores do município e não permitir a poluição de rios, lagos e florestas. O tratamento de esgoto é fundamental para as futuras gerações. Vale destacar que esse somente será eficiente se for devidamente fiscalizado. Assim, não basta só construir rede de tratamento de esgoto, devendo haver também uma fiscalização rigorosa quanto às ligações das residências na rede. Caso contrário, será um faz-de-conta, pois ligação inadequada na rede resultará em tratamento de esgoto ineficiente e ineficaz.
7. A área da educação deverá ter um tratamento especial, pois se trata de uma área extremamente importante para o bom desenvolvimento do município. Assim, as instalações educacionais devem ser preservadas de forma adequada, garantindo segurança aos estudantes e professores. Ainda, estes devem ser treinados de forma permanente e, na medida do possível, bem remunerados. Também deve haver um controle rigoroso quanto à qualidade do ensino, inclusive com avaliação periódica dos professores, ou seja, a carreira do magistério tem que ser atraente. Ainda, deverão ser criados programas de combate às drogas e programas para evitar a evasão escolar.
8. Elaborar um plano diretor com apoio dos moradores do município e colocá-lo em prática.

9. Investir na construção e reforma de calçadas, bem como fiscalizar com rigor a construção de novas calçadas por moradores, pois muitas são construídas fora das normas e até mesmo do bom senso. Investir nessa área é investir no bem-estar social.
10. Cobrar dos órgãos competentes a fiscalização com rigor do estacionamento de carros em cima de calçadas. Basta andar pelo centro de alguns municípios para se verificar que há muitos carros estacionados em cima de calçadas, colocando, assim, vidas em perigo.
11. Regularizar e cadastrar as construções existentes no município, visando preservar o meio ambiente e evitar novas construções em área de preservação. A regularização é importante pois poderá haver construções ilegais, principalmente em áreas urbanas. Com o cadastramento, o município poderá, se assim entender, cobrar impostos dessas construções e realizar um serviço público de melhor qualidade, já que ocorrerá um aumento de arrecadação.
12. Melhorar, com apoio do órgão competente, se for o caso, a iluminação pública, trocando as lâmpadas antigas por lâmpadas de melhor qualidade em todos os bairros do município. Isso também é segurança pública.
13. Solicitar ao Estado, com o apoio de associações dos municípios, se for o caso, que faça uma ampla campanha com objetivo de conscientizar os cidadãos quanto à preservação do patrimônio público, pois sua destruição é grande e precisa ser combatida. A campanha deverá ser feita pelo Estado, preferencialmente, pois assim atingirá todos os municípios do Estado.
14. Colocar um ouvidor, se possível, em cada bairro, com o objetivo de verificar quais são as principais obras a serem realizadas no local, bem como verificar se há obras de menor custo a serem realizadas, como desentupimento de rios e bueiros ou tapar buracos em estradas, e outros serviços emergenciais para deixar a cidade mais bonita e segura

contra enchentes e outros eventos. Manter permanentemente operação tapa-buraco nas ruas do município, incluindo nesta situação as calçadas.

15. Construir um parque industrial com boa infraestrutura para que empresas se instalem no município; levando em consideração sempre a preservação do meio ambiente.

16. Dar tratamento adequado a todos os bairros do município, com tratamento isonômico entre todos.

17. Sinalizar todas as ruas do município com faixa de pedestre e demais sinalizações necessárias. Isso também é investir em segurança.

18. Reforçar, com o apoio do Estado, o policiamento no município, pois a segurança da população é fundamental. Um exemplo é colocar policiais em todos os colégios noturnos do município, para dar mais segurança aos estudantes. Contudo, a criação de uma guarda municipal deve ser analisada com cuidado, pois há conflito de competência com as polícias militar e civil. O que se deve priorizar é o aumento efetivo de policiais militares e civis, que são de responsabilidade do Estado. Não é interessante a prefeitura ter que administrar mais esta situação.

19. Criar um departamento de disciplina administrativa forte e atuante, para que haja punição ao servidor incompetente e indisciplinado, quando for o caso. Além disso, um setor devidamente estruturado vai dar garantia e segurança tanto para o servidor quanto para a administração municipal, evitando com isso demandas judiciais desnecessárias.

20. Toda obra iniciada deve ser concluída com qualidade e no prazo previsto. Isso deixa a população confiante na administração do município e evita desperdício de dinheiro público.

21. Realizar obras de contenção de enchentes, fazendo limpeza permanentemente nos rios e bueiros, pois chuvas são imprevisíveis. Isso é muito importante. Além disso, deve ser efetuada uma campanha

educativa alertando a população no sentido de não jogar lixo nos rios e bueiros. A Prefeitura, se for o caso, deve ter um programa para coleta de lixo de maior porte (sofás, cadeiras, mesas) descartado pela população, para que esse lixo não tenha como destino os rios e bueiros.

22. Incentivar a população a fazer bons jardins em suas casas, pois isso embeleza a cidade e não há despesa para o município. A prefeitura poderá dar o exemplo com plantação, quando possível, de árvores nativas e ornamentais, bem como mantendo limpos e conservados as praças e espaços públicos.

23. Investir no esporte, pois isso é muito importante para o futuro do município. Um exemplo é a construção de diversos campos de futebol, devidamente planejados e estruturados, inclusive com instrutores. Outra sugestão é remunerar e treinar mais os professores da rede municipal.

24. Investimento em saúde com a construção de um pequeno hospital, se for o caso, com o apoio do Estado. Pequenas unidades são mais fáceis de administrar e ainda desafogam os grandes hospitais.

25. Editar lei exigindo que os bancos atendam às pessoas em tempo razoável, como já existe em alguns municípios. Instalar postos dos Bancos nos setores da prefeitura onde o cidadão tem que pagar contas municipais.

26. Acolher e dar tratamento adequado aos moradores de rua do município, pois todas as pessoas nesta situação devem ser amparadas pelos órgãos públicos.

27. Acompanhar, por meio de um setor específico criado na prefeitura, todos os programas fornecidos pelos governos da União e do Estado, pois é comum a prefeitura perder programas fornecidos pelo Estado ou a União e outros órgãos públicos, como a Caixa Econômica Federal e o Banco do Brasil. Por isso deve haver pessoal devidamente especializado nesta área. Ainda, apresentar estes projetos ao Governo do Estado e da

União com celeridade e fazer um acompanhamento permanente, para que os mesmos não caiam no esquecimento.

28. Treinar e qualificar os servidores de forma contínua.

29. Investir no transporte coletivo, regulamentando de forma competente. Exigir das empresas a prestação de serviços com qualidade. Atualizar de modo constante os horários e as linhas existentes, bem como manter em bom estado de conservação os abrigos de ônibus, inclusive fixando nestes locais os horários em que o ônibus passará por aquela parada (ponto).

30. Construir e fazer a manutenção de estradas no interior do município, pois essas localidades muitas vezes são abandonadas, esquecidas pela administração municipal.

31. Apoiar os agricultores do município, bem como incentivar a construção de hortas nas casas das pessoas. Isso melhora a qualidade de vida do cidadão.

32. Construir novas praças se necessário e, se for o caso, reformar as já existentes. Isso melhora a qualidade de vida da população. Construir parquinhos infantis em áreas públicas e manter adequadamente os já existentes, pois a segurança desses é fundamental para as crianças.

33. Exigir dos novos loteamentos infraestrutura completa, com base na legislação pertinente; se for o caso, adequar a legislação existente.

34. Exigir de proprietários de terrenos baldios limpezas periódicas, principalmente no que se refere ao espaço reservado às calçadas, pois terrenos com lixo e mato servem apenas para ladrões e criação de ratos, cobras, baratas e outros bichos que transmitem doenças. Isto é importante para que as pessoas possam fazer caminhadas e realizar outras atividades físicas.

35. Construir ciclovias para as pessoas andarem de bicicleta com segurança e outros espaços específicos para a prática de esportes.
36. Retirar das calçadas todos os obstáculos desnecessários e que estejam atrapalhando a vida dos pedestres.
37. Na realização de obras no município deve ser utilizado material de boa qualidade, para que um mês depois a obra não seja danificada com facilidade. Ou seja, a obra tem que ser bem feita e com material de qualidade; só assim será útil para a população, isso é muito importante. Outro exemplo é a espessura da camada do asfalto, que deve ser apropriada ao trânsito do local, e sua conclusão deve ser rigorosamente fiscalizada pela prefeitura. A prefeitura só deve começar uma obra se tiver condições de terminar, pois obra inacabada é sinônimo de desperdício e aumenta o descrédito da população.
38. Incentivar a coleta seletiva de lixo. Isso diminui a poluição.
39. Urbanizar e levar os serviços públicos aos bairros mais pobres do município. Isso também é investir em segurança pública e qualidade de vida.
40. O prefeito, quando possível, deve acompanhar as obras no local de execução, ou seja, deve conciliar o tempo dentro do gabinete com tempo em visita de obra.
41. Instalar escolas profissionalizantes no município em parceria com o governo do Estado e da União, se for o caso.
42. Atualização do *site* oficial da prefeitura é de fundamental importância, pois serve de instrumento de divulgação das ações do órgão. Também é importante que a Ouvidoria do município funcione de forma adequada e eficiente. Assim, um *site* oficial desatualizado e uma Ouvidoria que não funciona de forma eficiente são um transtorno ao órgão. Logo, se não for para funcionar bem é melhor não serem

implantados. O não funcionamento adequado desses instrumentos causa irritação e aborrecimento aos usuários.

43. O respeito à Lei de Responsabilidade Fiscal, além de ser obrigatório, é fundamental para a saúde financeira do município.

44. Toda concessão de vantagem financeira para servidores públicos deve ser embasada em lei, bem como toda criação de cargo, emprego e função pública.

45. Nomear para cargos em comissão somente pessoas devidamente qualificadas, pois não existe nenhum órgão público competente que preste serviço com qualidade se não observar este critério. E em regra, a nomeação deverá ser de servidor efetivo. Ainda, as nomeações para os cargos comissionados devem ficar restritas às funções de direção, chefia e assessoramento, conforme critérios definidos em lei. A quantidade de cargos comissionados deve ser a menor possível, pois a regra para provimento de cargos é o concurso público. Além disso, os serviços públicos só serão prestados com eficiência se os servidores forem devidamente qualificados. Isto é, não há serviço de qualidade se não existir uma boa seleção de pessoal por meio do competente concurso público.

46. A realização de concurso público para provimento de cargo efetivo deverá ser pautada pela lisura e correção, para que não ocorra inconveniência no decorrer do concurso, e que realmente seja contratado o servidor mais qualificado e preparado. Deverão constar do edital de concurso os critérios para aprovação, como nota superior a 7 (sete) na prova escrita. Isso faz que os melhores candidatos sejam selecionados e mantidos na relação de aprovados do concurso. Outro critério a ser estabelecido, além da nota mínima, é a fixação de um número máximo de aprovados por cargo oferecido no concurso. Ainda, o prazo de validade do concurso poderá ser inferior ao máximo fixado na Constituição Federal. É importante, contudo, que o município edite normas gerais para a realização de concurso público, como já

existe na União. O grau de dificuldade do concurso deve ser limitado ao necessário para o exercício da função pública. Exemplo: para um cargo que exija conhecimento de nível médio não poderá ser exigido conhecimento de nível superior, respeitando sempre a legislação municipal. Ainda, deverá haver atualização permanente do quadro de pessoal da prefeitura, fazendo-se a consolidação periódica do quadro, mencionando os cargos vagos e ocupados para o devido provimento, quando for o caso.

47. O controle de frequência do servidor deve ser rigoroso e eficiente. Assim, caso ainda não tenha instalado tal controle, há necessidade de sua implantação imediata, por um rigoroso controle formal e diário, de maneira que fiquem registrados em cada período trabalhado os horários de entrada e saída, ressaltando-se que, quando o registro se der de forma manual, o ideal para evitar registro posterior ao dia trabalhado é a utilização de livro-ponto por setor ou lotação, com o registro obedecendo à ordem cronológica de entrada no local de trabalho, rubricado diariamente pelo responsável do órgão ou setor, em obediência aos princípios de eficiência, moralidade e interesse público. Ainda, em respeito a tais princípios, a administração municipal deverá proporcionar aos munícipes o conhecimento da jornada laboral de seus servidores, inclusive as jornadas especiais, por meio da afixação dessas informações no mural da prefeitura. Vale destacar também que o controle de frequência deve ser aplicado a todos os servidores efetivos, comissionados e contratados por tempo determinado. Somente assim serão eliminados os chamados “servidores fantasmas”.

48. A contratação por tempo determinado deve respeitar rigorosamente a exceção prevista na Constituição Federal, devendo assim ser atendidas às seguintes condições para a contratação: previsão em lei dos cargos, tempo determinado, necessidade temporária de interesse público e excepcional interesse público para a contratação. Caso contrário, há burla ao concurso público. Pode-se citar o seguinte exemplo: existindo servidor em licença para tratamento de interesses particulares, sem remuneração, não se justifica a contratação temporária para a respectiva

função, sendo que a referida licença poderá ser cancelada com o retorno imediato ao trabalho, uma vez que nesta situação prevalece o interesse público. Ainda, deverão ser avaliados os casos de cessão de servidores, pois, dependendo da situação, poderá ficar descaracterizado o excepcional interesse público na contratação temporária para substituição do servidor cedido. Assim, no início de uma administração municipal, o responsável deverá fazer um levantamento de todos os servidores municipais, analisando cada situação e procedendo às devidas correções. Salientando que em caso de manutenção de contratações irregulares o atual responsável também será responsabilizado.

49. A terceirização de mão de obra deve ser embasada na legislação pertinente. A extrapolação resultará em burla ao concurso público, ficando o responsável sujeito às sanções pertinentes. O mesmo ocorre com as contratações de estagiários, em que deverão ser observadas as disposições legais, em especial a legislação federal. A contratação de estagiário acima do limite legal resultará em burla ao concurso público.

50. Avaliação especial e periódica dos servidores em estágio probatório prevista na Constituição Federal. Cabe destacar que essa avaliação é obrigatória e condição para aquisição da estabilidade no serviço público, sob pena de responsabilização da autoridade competente que deixar de realizar esta avaliação.

51. A concessão de aposentadoria e pensão dos servidores públicos municipais filiados ao regime próprio de previdência administrado pelo município deverá obedecer, de forma rigorosa, às disposições estabelecidas na Constituição Federal. Além disso, os processos de concessão de aposentadoria deverão ser instruídos com todos os documentos exigidos pela legislação pertinente, sob pena de não serem registrados no Tribunal de Contas. Ainda, o ato que conceder o benefício deverá indicar, dentre outros dados que se mostrem necessários, as regras constitucionais permanentes ou de transição aplicadas, o percentual em relação ao tempo de contribuição, no caso de benefício proporcional, e o regime a que ficará sujeita a revisão ou atualização dos proventos e das pensões por morte.

Assim sendo, observa-se que há muito que se fazer com relação à administração municipal. Problemas básicos e serviços essenciais não são colocados à disposição da população de forma adequada e eficiente, ou seja, ainda há situações precárias na maioria dos municípios. Como exemplo pode-se mencionar: educação pública de baixa qualidade, serviços de saúde pública ineficientes, obras públicas inacabadas ou construídas com material de má qualidade, patrimônio público em má conservação, contratação de servidores por tempo determinado e terceirização de serviços em desacordo com o artigo 37 da Constituição Federal, em flagrante burla ao concurso público. Há muito que melhorar.

Referências

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. 34. Ed. Saraiva, 2004.

CHIAVENATO, Idalberto. **Introdução à teoria geral da administração**. 5. Ed. São Paulo: Makron Books, 1998.

O comprometimento da receita corrente líquida com as despesas com pessoal evidenciado no Relatório de Gestão Fiscal dos anos de 2010 a 2012 – um estudo aplicado ao município de Maranguape

Taissa Castro Ximenes Ávila¹
Francisco Nelson de Andrade Figueiredo²

Resumo

Este trabalho tem como objetivo verificar a Receita Corrente Líquida e as Despesas com Pessoal dos últimos três anos do município de Maranguape. Far-se-á uma abordagem teórica sobre alguns conceitos estabelecidos na Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, tais como Receita Pública e Receita Corrente Líquida, Despesa Pública e Despesa com Pessoal, Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal, além de uma breve apresentação do município de Maranguape. Foram utilizados no desenvolvimento os Relatórios de Gestão Fiscal dos anos de 2010, 2011 e 2012 de Maranguape e os limites aplicados terão respaldo na Lei Complementar n° 101, de 4 de Maio de 2000, a Lei de Responsabilidade Fiscal.

Palavras-chaves: Receita Corrente Líquida. Despesa com pessoal. Lei de Responsabilidade Fiscal.

1 Bacharel em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário Estácio do Ceará.

2 Pós-Graduado em Contabilidade pela Universidade Federal do Ceará. Analista de Controle Externo do Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará. Professor do Centro Universitário Estácio do Ceará.

1. Introdução

A contabilidade aplicada ao setor público se apresenta como um tema cada vez mais importante no comportamento das entidades de direito público, exercendo impactos nos objetivos e nas estratégias em todos os entes da Federação (União, Estados, Distrito Federal e Municípios).

O conceito de Contabilidade Pública é bastante amplo, referindo-se a todas as esferas do setor público. É o ramo da contabilidade que administra, controla, governa e analisa todos os gastos públicos, a execução dos orçamentos e patrimônio pertencente à administração pública.

Segundo Kohama (1998, p.31), “Administração pública é todo aparelhamento do Estado, preordenado à realização de seus serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas”. Ou seja, o Estado utiliza seus recursos e os destina para realizar serviços para a sociedade.

Portanto, a administração pública, como é mais utilizada, refere-se ao controle e gestão dos recursos públicos.

A Lei Complementar nº 101, de 4 de Maio de 2000, denominada de Lei de Responsabilidade Fiscal - LRF, objetiva proporcionar maior planejamento, controle e transparência na gestão dos recursos públicos.

Acerca da transparência, assim dispõe o art. 48 da LRF:

São instrumentos de transparência da gestão fiscal, aos quais será dada ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público: aos planos, orçamentos e leis de diretrizes orçamentárias; as prestações de contas e o respectivo parecer prévio; o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal; e as versões simplificadas desses documentos. (BRASIL, 2000)

A Lei de Responsabilidade Fiscal é a lei complementar nacional que estabelece normas de finanças públicas voltadas para a responsabilidade na gestão fiscal, além de estabelecer parâmetros a serem seguidos relativos aos gastos públicos de cada ente da Federação, visando demonstrar se foram atingidas as metas e os limites estabelecidos na Lei de Responsabilidade Fiscal, na qual o poder Legislativo, diretamente ou com auxílio dos Tribunais de Contas, o sistema de controle interno de cada Poder e o Ministério Público

fiscalizarão o cumprimento das normas desta Lei Complementar, conforme estabelecido no art. 59 da LRF.

Neste contexto, o objetivo geral deste trabalho é analisar o comprometimento da Receita Corrente Líquida do município de Maranguape com os limites estabelecidos na LRF para as Despesas com Pessoal, com base nos Relatórios de Gestão Fiscal do último quadrimestre dos últimos três anos. Para alcançar o objetivo geral, foram estabelecidos os seguintes objetivos específicos: conceituar Administração Pública e suas fontes de financiamento; apresentar os conceitos de Receita Corrente Líquida e Despesa com Pessoal de acordo com o Relatório de Gestão Fiscal e o Relatório Resumido da Execução Orçamentária; apresentar o município de Maranguape, sua história e economia; analisar o Relatório de Gestão Fiscal do último quadrimestre dos anos de 2010 a 2012 dessa cidade; e apresentar o comprometimento da Receita Corrente Líquida com as Despesas com Pessoal.

A metodologia empregada para a realização deste trabalho consiste em pesquisas bibliográficas e documentais, sendo a coleta de informações realizada principalmente por meio de dados secundários, a saber: livros, teses, pesquisas de instituições e *sites* de órgãos públicos na internet. Parte deste material foi coletada em biblioteca e parte pela internet. Posteriormente, foram realizadas análise e interpretações de dados e a consolidação das informações obtidas.

2. Administração Pública

Em um parâmetro geral, a administração como ciência é um processo de transformação de recursos que são disponibilizados. Tais recursos podem ser materiais, humanos, de tecnologia e informação.

Quando se fala em gestão pública refere-se à administração no setor público, na área pública, no espaço público, direcionado a resultados. Com isso, a administração pública consiste na gestão dos bens e recursos para satisfazer as necessidades da sociedade.

2.1 Aspectos gerais

A contabilidade pública é a ciência que se aplica na administração

pública, utilizando as técnicas de registro dos atos e fatos ligados à administração orçamentária, financeira, patrimonial e industrial, conforme evidenciado no art. 89 da lei 4.320/64.

De acordo com Castro e Garcia (2004, p. 40),

“ O objetivo da Contabilidade Pública, desde seu nascedouro, foi o de fornecer informações a seus usuários por meio da identificação, da mensuração e da explicitação do orçamento e dos eventos econômicos, consubstanciados nos relatórios e nas análises desenvolvidos pelos contadores”.

Ou seja, o objetivo primordial da contabilidade pública é de fornecer informações relevantes à sociedade.

O art. 83 da Lei Federal nº 4.320/64 estabelece que “A Contabilidade evidenciará perante a Fazenda Pública a situação de todos quantos, de qualquer modo, arrecadarem receitas, efetuarem despesas, administrem ou guardem bens a ela pertencentes ou confiados” (BRASIL, 1964). Entende-se que a contabilidade também é encarregada de acompanhar a execução da receita prevista e da despesa fixada no orçamento público.

A administração pública vai abranger os três poderes quando estiverem desempenhando funções administrativas.

O Poder Judiciário tem como objetivo julgar. Cabe a ele dirimir controvérsias, resolver conflitos. O Poder Legislativo é o que legisla, ou seja, estabelece as leis. É ele que edita as leis e normas de cumprimento obrigatório. Já o Poder Executivo é o que executa, isto é, administra.

Porém, a função administrativa não é executada somente pelo Poder Executivo, os três poderes possuem tarefas e funções administrativas.

Com isso, a estrutura da Administração Pública é formada por órgãos que contemplam o Orçamento Federal, no qual é segmentada em Administração Direta e Administração Indireta.

A Administração Direta corresponde à atuação do próprio Estado e dos órgãos que o integram: têm-se os Ministérios e Órgãos federais ligados à União; as Secretarias Estaduais, Órgãos estaduais ligados ao estado membro; e as Secretarias Municipais; Órgãos municipais ligados à esfera municipal de poder.

A Administração Indireta é composta por pessoas jurídicas de Direito público ou privado, criadas ou instituídas a partir de leis específicas, tais como as autarquias, as fundações, as empresas públicas e as sociedades de

economia mista.

O art. 37 da Constituição Federal de 1988 define 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). Esses princípios irão assegurar o cumprimento dos fins a que se propõe.

O princípio da legalidade prescreve que ninguém será obrigado a fazer alguma coisa senão em virtude da lei. No princípio da impessoalidade, a administração deve ser impessoal, não sendo a atuação atribuída ao agente público, mas à entidade estatal. Na moralidade, os atos administrativos atendem a um só tempo às leis, à equidade, à moral e aos deveres da boa administração. O princípio da publicidade torna obrigatória a divulgação e o fornecimento de informações dos atos administrativos. E por fim, o princípio da eficiência impõe técnicas que assegurem o melhor resultado possível, obrigando a entidade a organizar-se de forma eficiente.

2.2 Lei de Responsabilidade Fiscal

A Lei Complementar nº 101, de 4 de Maio de 2000, denominada Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF, estabelece normas e limites para controlar os gastos públicos, elaborar orçamentos e promover a transparência da gestão dos entes da Federação. Surgiu com a necessidade de maior controle, organização e transparência da gestão pública.

As disposições da LRF aplicam-se à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios.

O que a Lei de Responsabilidade Fiscal pretende é aprimorar o processo orçamentário como peça de planejamento, prevenindo desequilíbrios indesejáveis. Além disso, pretende ser um instrumento de representação do compromisso dos representantes com a sociedade.

A responsabilidade na gestão fiscal pressupõe a ação planejada e transparente, em que se previnem riscos e corrigem desvios capazes de afetar o equilíbrio das contas públicas, mediante o cumprimento de metas de resultados entre receitas e despesas e a obediência a limites e condições no que tange à renúncia de receita, geração de despesas com pessoal, da seguridade social e outras, dívidas consolidada e mobiliária, operações de

crédito, inclusive por antecipação de receita, concessão de garantia e inscrição em Restos a Pagar, conforme § 1º do art. 1º da LRF.

Nesse contexto, a Lei de Responsabilidade Fiscal visou contribuir para atender as exigências de responsabilidade dos administradores em relação ao equilíbrio das contas públicas, fazendo que a Contabilidade ficasse mais fortalecida, já que é instrumento e base de transparência da gestão pública.

Para atender as exigências da Lei Complementar nº 101, a Secretaria do Tesouro Nacional estipulou normas e procedimentos contábeis a serem cumpridos com o intuito de padronizar os relatórios fiscais dos entes da federação e torná-los acessíveis a todos, no propósito de fornecer informações mais precisas e simplificadas.

Tais relatórios fiscais que são exigidos na LRF são: o Relatório Resumido da Execução Orçamentária e o Relatório de Gestão Fiscal, nos quais serão evidenciados se as normas desta Lei Complementar estão sendo cumpridas.

O respeito à lei e às regras estabelecidas pela LRF vai gerar um ajuste fiscal permanente no Brasil e o fortalecimento da situação fiscal dos entes da Federação, possibilitando aumento nas disponibilidades dos recursos e no investimento nos programas do Governo para o crescimento econômico e social do país.

2.3 Receita Pública

Para suprir suas necessidades, o Estado dispõe de recursos arrecadados para custear seus gastos. Na esfera do governo, cabe à União, aos Estados, ao Distrito Federal e aos Municípios arrecadar todos os tributos de sua competência. Desse modo, as Receitas Públicas correspondem a todas as arrecadações aos cofres públicos.

O art. 11 da LRF esclarece que “Constituem requisitos essenciais da responsabilidade na gestão fiscal a instituição, previsão e efetiva arrecadação de todos os tributos da competência constitucional do ente da Federação”.

De acordo com o artigo 11 da lei nº 4.320/64, a classificação da receita dar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital, conforme abaixo:

Art. 11 – A receita classificar-se-á nas seguintes categorias econômicas: Receitas Correntes e Receitas de Capital.

§ 1º - São Receitas Correntes as receitas tributárias, de contribuições, patrimonial, agropecuária, industrial, de serviços e outras e, ainda, as provenientes de recursos financeiros recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, quando destinadas a atender despesas classificáveis em Despesas Correntes.

§ 2º - São Receitas de Capital as provenientes da realização de recursos financeiros oriundos de constituição de dívidas; da conversão, em espécie, de bens e direitos; os recursos recebidos de outras pessoas de direito público ou privado, destinados a atender despesas classificáveis em Despesas de Capital e, ainda, o *superávit* do orçamento Corrente. (BRASIL, 1964)

Como parte integrante dos Relatórios Fiscais, a Receita Corrente Líquida será de grande importância para as análises e verificação dos limites estabelecidos em lei.

2.3.1 Receita Corrente Líquida

A Receita Corrente Líquida é o indicador que irá compor o Relatório Resumido da Execução Orçamentária, conforme descrito na LRF, e serve como base para o cálculo dos limites estabelecidos na lei complementar.

O inciso IV do art. 2º da LRF define como Receita Corrente Líquida:

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 art. 195, e no art. 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 art. 201 da Constituição. (BRASIL, 2000)

A partir da Lei de Responsabilidade Fiscal, foram fixados limites máximos para os gastos dos três poderes, Executivo, Legislativo e Judiciário, nas três esferas do governo. Os limites foram fixados tomando-se como base de cálculo a Receita Corrente Líquida (RCL).

Um dos demonstrativos obrigatórios da LRF é o da Receita Corrente Líquida.

No âmbito da Receita Corrente Líquida, classificam-se como receitas tributárias as receitas resultantes da cobrança de tributos, no qual pode ser definida como a receita de arrecadação mediante aos impostos, taxas e contribuições de melhorias. As receitas de contribuições são as derivadas de contribuições sociais, da previdência social, da saúde e assistência social, de intervenção de domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas. As receitas patrimoniais são de rendimentos dos bens do Estado, de aplicações das disponibilidades e outros rendimentos. A receita industrial é oriunda da atividade industrial, comercial ou agropecuária. As receitas agropecuárias são o ingresso proveniente da atividade ou da exploração agropecuária de origem vegetal ou animal. Já a receita de serviços é resultante das prestações de serviço de saúde, transporte, comunicação, armazenagem etc. As transferências correntes são recursos recebidos de outras entidades públicas ou privadas. E por último, as outras receitas correntes são arrecadações decorrentes de multas, cobranças na dívida ativa, restituições e indenizações.

2.4 Despesa Pública

A despesa pública pode ser conceituada como o desembolso efetuado pela administração pública para a obtenção de serviços, materiais ou obras necessários à realização de suas atividades institucionais nos limites traçados pela Lei.

As atuações da administração pública são desenvolvidas e classificadas no conjunto de ações agregadas nas funções de estado, como saúde, transporte, educação, segurança, comunicação etc. Essas ações são realizadas por meio da execução dos gastos públicos, identificadas com despesas.

O art. 12 da Lei 4.320/64 assim designa: “As despesas serão classificadas

nas seguintes categorias econômicas: Despesas Correntes e Despesas de Capital”.

A despesa corrente representa encargos que não produz acréscimo patrimonial, respondendo, assim, pela manutenção das atividades de cada Órgão ou Entidade.

A despesa de capital é a despesa que resulta no acréscimo do patrimônio do Órgão ou Entidade que a realiza, aumentando, dessa forma, sua riqueza patrimonial.

2.4.1 Despesa com Pessoal

Entendem-se como Despesa com Pessoal as despesas de natureza salarial decorrentes de cargos, empregos e funções de confiança no setor público, bem como os encargos sociais incidentes sobre a folha de salário.

O art. 18 da LRF define como despesa total com pessoal:

O somatório dos gastos do ente da Federação, com os ativos, os inativos e os pensionistas, relativos a mandatos eletivos, cargos e funções ou empregos, civis, militares e de membros de Poder, com quaisquer espécies remuneratórias, tais como vencimentos e vantagens, fixas e variáveis, subsídios, proventos da aposentadoria, reformas e pensões, inclusive adicionais, gratificações, horas extras e vantagens pessoais de qualquer natureza, bem como encargos sociais e contribuições recolhidas pelo ente às entidades de previdência. (BRASIL, 2000)

A lei estabelece limites para a despesa com pessoal em relação à receita corrente líquida para os três poderes e para cada nível de governo, União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

De acordo como o art. 19 da LRF:

Para fins do disposto no caput do art. 169 da Constituição, a despesa com pessoal, em cada período de apuração e em cada

ente da Federação, não poderá exceder os percentuais da receita corrente líquida, a seguir discriminados: I - União: 50% (cinquenta por cento); II - Estados: 60% (sessenta por cento); III - Municípios: 60% (sessenta por cento). (BRASIL, 2000)

Já no art. 20 da Lei de Responsabilidade Fiscal, estipulam-se limites globais para cada Ente:

A repartição dos limites globais do art. 19 não poderá exceder os seguintes percentuais: I - na esfera federal: a) 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas da União; b) 6% (seis por cento) para o Judiciário; c) 40,9% (quarenta inteiros e nove décimos por cento) para o Executivo; d) 0,6% (seis décimos por cento) para o Ministério Público da União; II- Na esfera estadual: a) 3% (três por cento) para o Legislativo, incluído o Tribunal de Contas do estado; b) 6% (seis por cento) para o Judiciário; c) 49% (quarenta e nove por cento) para o Executivo; d) 2% (dois por cento) para o Ministério Público dos Estados; III - na esfera municipal: a) 6% (seis por cento) para o Legislativo, incluindo o Tribunal de Contas do Município, quando houver; b) 54% (cinquenta e quatro por cento) para o Executivo. (BRASIL, 2000)

A verificação desses limites apresentados nos artigos 19 e 20 será realizada ao final de cada quadrimestre, de acordo com art. 22 da LRF.

A LRF prevê ainda outros limites, o conhecido como limite de alerta, no qual é estabelecido em 90% do limite legal e o limite prudencial, que não poderá ultrapassar os 95% do limite legal de gastos.

Em relação ao limite de alerta, não cabe penalidades, servindo apenas de alerta para os entes públicos de que o limite prudencial e máximo estão próximos de serem ultrapassados.

De acordo com a LRF, ao exceder o limite prudencial, a prefeitura sofrerá alguns impedimentos devido aos excessos, dentre os quais: concessão de vantagem, aumento ou adequação de remuneração a qualquer título; criação de cargo, emprego ou função; alteração de estrutura de carreira que implique aumento de despesa; provimento de cargo público, admissão ou contratação de pessoal a qualquer título. O demonstrativo da Despesa com Pessoal será apresentado no Relatório de Gestão Fiscal.

2.5 Relatório Resumido da Execução Orçamentária

A Lei de Responsabilidade Fiscal, como já foi apresentada, expõe a transparência, o controle e a fiscalização da gestão pública. Dessa forma, a LRF instituiu os Relatórios que serão publicados e terá ampla divulgação, inclusive em meios eletrônicos de acesso público.

O art. 48 da LRF incorpora o princípio da publicidade, que é uma característica do orçamento público, determinando como instrumentos de transparência e controle os Relatórios de Gestão Fiscal, o Relatório Resumido de Execução Orçamentária e suas versões simplificadas.

O Relatório Resumido da Execução Orçamentária (RREO) é de competência dos Poderes Executivos das três esferas de governo: federal, estadual e municipal.

O artigo 52 da LRF estabelece que o Poder Executivo publicará até trinta dias após o encerramento de cada bimestre o Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

É facultativo, pelo artigo 63 da LRF, aos municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar pela divulgação de alguns demonstrativos do Relatório Resumido da Execução Orçamentária.

Esse documento é o demonstrativo da situação orçamentária do ente, comparando a previsão com a execução no exercício. Assim, pode-se avaliar se as metas fiscais traçadas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) vão ser cumpridas ou haverá a possibilidade de frustração.

2.6 Relatório de Gestão Fiscal

O Relatório de Gestão Fiscal (RGF) é um importante instrumento de controle e transparência da gestão responsável intentada pelo legislador, pois é por esse relatório que se observará se o administrador está cumprindo as determinações da Lei de Responsabilidade Fiscal, no que diz respeito ao controle de gastos com pessoal, grau de endividamento público, demonstrativo de disponibilidades de caixa, bem como a obediência às restrições de inscrição de Restos a pagar.

Esse demonstrativo visa assegurar a transparência da Despesa com

Pessoal e verificar os limites de que trata a Lei.

A LRF, em seu artigo 54, contempla que:

Ao final de cada quadrimestre será emitido pelos titulares dos Poderes e órgãos o Relatório de Gestão Fiscal, assinado pelo: I - Chefe do Poder executivo; II - Presidente e demais membros da Mesa Diretora ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Legislativo; III - Presidente de Tribunal e demais membros de Conselho de Administração ou órgão decisório equivalente, conforme regimentos internos dos órgãos do Poder Judiciário; IV - Chefe do Ministério Público, da União e dos Estados. (BRASIL, 2000)

No artigo 55, a LRF exige que o Relatório de Gestão Fiscal seja padronizado segundo modelos que poderão ser atualizados pelo Conselho de Gestão Fiscal.

O demonstrativo da Despesa com Pessoal é parte integrante do Relatório de gestão Fiscal.

A Despesa com Pessoal de cada período de apuração não poderá exceder os limites percentuais da receita corrente líquida previstos na lei.

Assim como o Relatório Resumido da Execução Orçamentária, pelo artigo 63 da LRF, é facultativo também aos municípios com população inferior a cinquenta mil habitantes optar por verificar os limites estabelecidos para as despesas com pessoal ao final do semestre, bem como divulgar semestralmente o Relatório de Gestão Fiscal.

A divulgação do relatório será publicada até 30 dias após o encerramento de cada semestre, com publicação de acesso público.

O descumprimento dos prazos previstos impedirá, enquanto perdurar a situação, que o ente da Federação receba transferências voluntárias e contrate operações de crédito, exceto as destinadas ao refinanciamento do principal atualizado da dívida mobiliária.

3. Maranguape

Como base de estudo deste trabalho, o Município de Maranguape servirá de exemplo para as análises efetuadas nos Relatórios de Gestão Fiscal

dos anos de 2010, 2011 e 2012.

3.1 Apresentação

Maranguape é um município brasileiro do estado do Ceará localizado na região metropolitana de Fortaleza, com população de 117.306 habitantes, de acordo com o Censo 2012.

O nome *maranguape* vem do tupi-guarani *maragoab* e significa *Vale da Batalha*. Este nome é uma alusão ao lendário cacique da tribo de índios que dominava a região.

Com área de 654,8 km², Maranguape tem 16 distritos: Amanari, Antônio Marques, Cachoeira, Itapebussu, Jubaia, Ladeira Grande, Lages, Lagoa do Juvenal, Manoel Guedes, Papara, Penedo, São João do Amanari, Sapupara, Tanques, Umarizeiras e Vertentes do Lajedo.

3.2 História e economia

De acordo com as informações contidas no site da Prefeitura de Maranguape (2013, *On line*), as origens do município retornaram aos primeiros habitantes destas terras, índios de várias etnias, como os potiguaras e pitaguaris.

No ano 1649, as terras de Maranguape receberam a visita de holandeses durante a expedição em busca das minas de prata na serra da Taquara e de Maranguape. Com a saída dos holandeses do Ceará, o território de Maranguape passou a ser habitado por portugueses via sesmarias. Com o português Joaquim Lopes de Abreu, nasceu o núcleo original da atual cidade de Maranguape, um arruado à margem esquerda do riacho Pirapora, ao lado de uma capelinha de Nossa Senhora da Penha, erguida pelo colonizador lusitano.

Maranguape foi elevada à categoria de vila em 17 de novembro de 1851. E em 1869 ganhou *status* de cidade, emancipando-se de Fortaleza.

Em 1875, Maranguape recebe um grande impulso econômico com a inauguração da linha férrea Estrada de Ferro de Baturité e a estação de trem. Esta funcionou até os anos de 1963, quando foi desativada.

A economia de Maranguape tinha por base a agropecuária. Mas,

conforme o Censo de 2010, esse cenário foi mudado para os setores de serviços, indústria e agropecuária. As principais empresas do município são do ramo calçadista, de vestuário, eletrodomésticos e indústria de aguardente.

Outra fonte de renda para Maranguape é o turismo, devido aos atrativos naturais como as Serras, nas quais existem várias trilhas por onde se pode fazer caminhadas ecológicas, como a trilha do sítio São Zacarias, Pedra do Urso e Pedra da Rajada. Porém, o turismo ainda é pouco explorado na região.

Maranguape é sede também do único Balneário da região metropolitana de Fortaleza em funcionamento contínuo desde sua fundação em 1963, o Cascatinha Balneário & Chalés. O complexo conta com parque aquático, restaurantes, chalés e pousadas, cascatas, piscinas naturais, lago com caiaques e área para prática de esportes e jogos.

Maranguape é a terra natal do historiador e jurista João Capistrano de Abreu e do humorista Chico Anysio.

4. Resultado das Análises dos RGF de Maranguape

Com base nos Relatórios de Gestão Fiscal, podem-se observar os valores da Receita Corrente Líquida e as Despesas com Pessoal que o município de Maranguape apresentou nos anos de 2010, 2011 e 2012. Quanto mais cresce a Receita Corrente Líquida, mais se expandirão os limites das despesas com pessoal de acordo com os limites estabelecidos.

Conforme é demonstrado no anexo A, no ano de 2010 Maranguape obteve uma Receita Corrente Líquida de R\$ 94.234.282,29 e uma Despesa com Pessoal de R\$ 49.069.510,72, representando um comprometimento de 52,07% da Despesa com Pessoal em relação à RCL. Pode-se observar que nesse ano o índice ultrapassou o limite prudencial, que é de 51,30%.

Em 2011, o total da Despesa com Pessoal sobre a RCL foi de 52,66%, em que o montante ultrapassou os 95% do limite máximo. O Relatório de Gestão Fiscal no anexo B demonstrou R\$ 112.524.829,08 de RCL e R\$ 59.256.318,38 de Despesa com Pessoal.

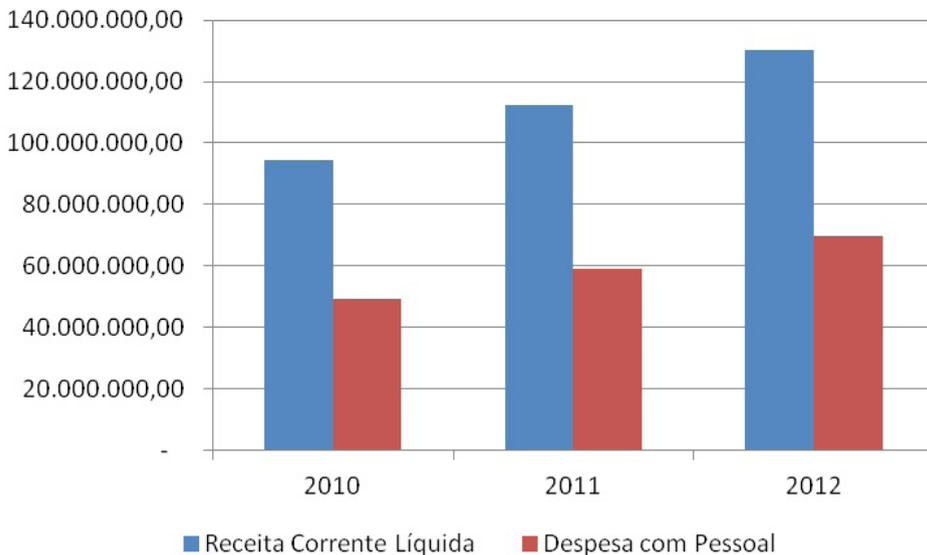
Já no ano de 2012, observa-se que o indicador mantém-se acima do limite prudencial, chegando a 53,55% da Despesa com Pessoal sobre a RCL, no qual a Despesa com Pessoal foi de R\$ 69.702.438,39 e a RCL de R\$

130.163.286,52, conforme anexo C.

De acordo com as análises nos Relatórios de Gestão Fiscal dos últimos três anos, o município de Maranguape ultrapassou o Limite Prudencial das Despesas com pessoal frente à Receita Corrente Líquida, ferindo as determinações contidas na Lei Complementar nos três anos analisados.

Conforme demonstrado no gráfico abaixo, percebe-se que a Receita Corrente Líquida e a Despesa com Pessoal de Maranguape aumentam gradativa e proporcionalmente nos anos de 2010, 2011 e 2012. Verifica-se que a RCL apresentou aumento de 19% entre os anos de 2010 e 2011. Em contrapartida, a Despesa com Pessoal obteve aumento de 21%. Já entre os anos de 2011 para 2012 houve aumento de 16% e 18% para a RCL e Despesa com Pessoal, respectivamente.

Gráfico 1 – Crescimento da RCL com a Despesa com Pessoal



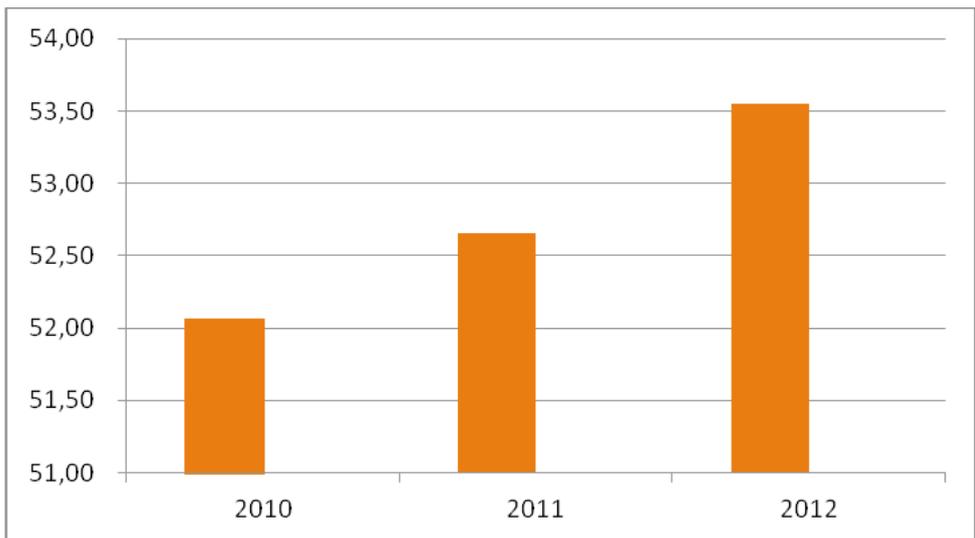
Fonte: Próprios autores (2013)

Com isso, o município deverá adotar medidas substanciais para se

adequar aos limites estabelecidos pela LRF e não ultrapassar o limite máximo permitido que é de 54% para o Poder Executivo municipal.

Já no gráfico abaixo, pode-se observar o comprometimento da Despesa com Pessoal em relação à Receita Corrente Líquida dos últimos três anos. O gráfico mostra que no ano de 2010 seu comprometimento com a RCL foi de 52,07%, aumentando para 52,66% no ano de 2011 e, por último, chegando ao percentual de 53,55% no ano de 2012.

Gráfico 2 – Comprometimento da Despesa com Pessoal sobre a RCL



Fonte: Próprios autores (2013)

Portanto, de acordo com o gráfico 2, percebe-se claramente o crescimento gradual do comprometimento da Despesa com Pessoal em relação à RCL que o município de Maranguape vem desenvolvendo nesses últimos três anos, a qual demonstra a ultrapassagem do limite prudencial que pela LRF é estabelecido em 51,30%.

Conclusão

A administração pública vem sendo uma peça importante no gerenciamento de diversas questões das instituições públicas. Como um ramo da contabilidade, visa a satisfação coletiva e o controle e gestão dos recursos públicos.

Com a Lei de Responsabilidade Fiscal, essa administração proporcionou maior transparência e controle na gestão pública e contribuiu para atender as exigências para o equilíbrio das contas públicas. Dentre as exigências, foram criadas normas de padronização que estabeleceram limites a serem cumpridos. Uma das razões que levou ao estabelecimento destes limites foi ser a Despesa com Pessoal um dos principais itens de despesa do setor público no Brasil e seu descontrole poder ter consequências desfavoráveis à administração pública.

Existem limites diferenciados para cada esfera de governo, os quais são distribuídos para o Executivo, Legislativo, Judiciário, Ministério Público e o Tribunal de Contas.

As conclusões observadas foram decorrentes de pesquisas exploratórias e, para alcançá-las, desenvolveram-se pesquisas bibliográficas, identificando os seguintes tópicos da administração pública: Receita Corrente Líquida, Despesa com Pessoal, Relatório Resumido da Execução Orçamentária, Relatório de Gestão Fiscal e a Lei de Responsabilidade Fiscal.

A Lei de Responsabilidade Fiscal trabalha juntamente com a lei 4.320/64 que normatiza as finanças públicas do país.

Com a análise dos Relatórios de Gestão Fiscal do município de Maranguape, foi possível verificar que o município vem ferindo o limite considerado prudencial estabelecido pela LRF e, com isso, ele é alertado sobre o fato para que os ajustes necessários sejam realizados a fim de reverter o quadro nos próximos relatórios.

Portanto, os Relatórios Fiscais da Lei de Responsabilidade Fiscal são um instrumento importante para a fiscalização do orçamento no âmbito municipal. Por meio deles há um maior controle e análise no que se refere aos gastos públicos. Além disso, possibilitam um planejamento maior do dinheiro público que reflete em políticas públicas mais eficientes para o município.

Referências

BRASIL. *Lei Complementar nº 101* de 4 de Maio de 2000, **Lei de Responsabilidade Fiscal** – LRF. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/lcp/lcp101.htm>. Acesso em: 15 mar. 2013.

_____. **Lei nº 4.320/64** de 17 de Março de 1964. Disponível em: <http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm>. Acesso em: 15 mar. 2013.

_____. SECRETARIA DO TESOUREIRO NACIONAL. Disponível em: <<http://www.tesouro.fazenda.gov.br>>. Acesso em: 30 mar. 2013.

CASTRO, Domingos Poubel de. GARCIA, Leice Maria. **Contabilidade pública no governo federal**. São Paulo: Atlas, 2004.

KOHAMA, Heilio. **Contabilidade pública**. 6. ed. São Paulo: Atlas, 1998.

PREFEITURA DE MARANGUAPE. (Ceará). **Conheça Maranguape**. Disponível em: <<http://www.maranguape.ce.gov.br/conheca-o-municipio/>>. Acesso em: 20 mar. 2013.

_____. *Transparência*. Disponível em: <<http://www.maranguape.ce.gov.br/responsabilidade>>. Acesso em: 20 mar. 2013.

RIBEIRO, Osni Ribeiro. **Contabilidade geral fácil**. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2001.

SILVA, Lino Martins da. **Contabilidade governamental**. 7. ed. São Paulo: Atlas, 2004.

SLOMSKI, Valmor. **Manual de contabilidade pública**. 2. ed. São Paulo: Atlas, 2003.

TRIBUNAL DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS. Disponível em: <<http://www.tcm.ce.gov.br/site/index.php>>. Acesso em: 26 mar. 2013.

ANEXO A: RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL 2010

MUNICÍPIO DE MARANGUAPE - PODER EXECUTIVO
RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL
ORÇAMENTO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
Set/2010 à Dez/ 2010 - 3º Quadrimestre

RGF - ANEXO I (LRF, art. 55, inciso 1, alínea "a")2010 R\$ 1,00

	DESPESAS EXECUTADAS	
DESPESA COM PESSOAL	Últimos 12 meses	
		INSCRITAS EM RESTOS
	LIQUIDADAS (a)	
		A PAGAR NÃO PROCESSADOS (b)

DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)	51.230.642,15	176.016,11
Pessoal Ativo	48.250.518,28	176.016,11
Pessoal Inativo e Pensionista	2.980.123,87	0
Outras Desp. de Pessoal Decor. Contratos de Terc. (§ 1º do Art. 18 da LRF)	0	0
DESPESAS NÃO COMPUTADAS (§ 1º do Art. 19 da LRF)(II)	2.337.147,54	0
Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	316.773,96	0
Decorrentes de Decisão Judicial	10.342,59	0
Despesas de Exercícios Anteriores	9.258,58	0
Inativo e Pensionistas com Recursos Vinculados	2.000.772,41	0
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I-II)	48.893.494,61	176.016,11
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL - DPT (IV)= (IIIa + IIIb)		49.069.510,72

APLICAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL	VALOR
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL (V)	94.234.282,29
% DA DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP sobre e RCL (VI) = (IV/V) * 100	52,07
LIMITE MÁXIMO (incisos I, II e III do art. 20 da LRF) - <54%>	50.886.512,44
LIMITE PRUDENCIAL (parágrafo único do art. 22 da LRF - <51,30%>	48.342.186,81

ANEXO B: RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL 2011

MUNICÍPIO DE MARANGUAPE - PODER EXECUTIVO
 RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
 DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL
 ORÇAMENTO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
 Set/2011 à Dez/ 2011 - 3º Quadrimestre

RGF - ANEXO I (LRF, art. 55, inciso 1, alínea "a")2010 R\$ 1,00

	DESPESAS EXECUTADAS	
DESPESA COM PESSOAL	Últimos 12 meses	
		INSCRITAS EM RESTOS
	LIQUIDADAS (a)	
		A PAGAR NÃO PROCESSADOS (b)
DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)	62.219.236,50	0
Pessoal Ativo	58.598.282,53	0
Pessoal Inativo e Pensionista	3.620.953,97	0
Outras Desp. de Pessoal Decor. Contratos de Terc. (§ 1º do Art. 18 da LRF)	0	0

DESPESAS NÃO COM-PUTADAS (§ 1º do Art. 19 da LRF)(II)	2.962.918,12	0
Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	358.305,62	0
Decorrentes de Decisão Judicial	17.699,77	0
Despesas de Exercícios Anteriores	4.510,00	0
Inativo e Pensionistas com Recursos Vinculados	2.582.402,73	0
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I-II)	59.256.318,38	0
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL - DPT (IV)= (IIIa + IIIb)		59.256.318,38

<i>APLICAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL</i>	<i>VALOR</i>
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL (V)	112.524.829,08
% DA DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP sobre e RCL (VI) = (IV/V) * 100	52,66
LIMITE MÁXIMO (incisos I, II e III do art. 20 da LRF) - <54%>	60.763.407,70
LIMITE PRUDENCIAL (parágrafo único do art. 22 da LRF - <51,30%>	57.725.237,32

ANEXO C: RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL 2012

MUNICÍPIO DE MARANGUAPE - PODER EXECUTIVO
 RELATÓRIO DE GESTÃO FISCAL
 DEMONSTRATIVO DA DESPESA COM PESSOAL
 ORÇAMENTO FISCAL E DA SEGURIDADE SOCIAL
 Set/2012 à Dez/ 2012 - 3º Quadrimestre

RGF - ANEXO I (LRF, art. 55, inciso 1, alínea "a") 2012

R\$ 1,00

	DESPESAS EXECUTADAS	
DESPESA COM PESSOAL	Últimos 12 meses	
		INSCRITAS EM RESTOS
	LIQUIDADAS (a)	
		A PAGAR NÃO PROCESSADOS (b)
DESPESA BRUTA COM PESSOAL (I)	73.611.408,14	567.974,92
Pessoal Ativo	69.286.601,63	567.974,92
Pessoal Inativo e Pensionista	4.324.806,51	0
Outras Desp. de Pessoal Decor. Contratos de Terc. (§ 1º do Art. 18 da LRF)	0	0
DESPESAS NÃO COMPUTADAS (§ 1º do Art. 19 da LRF)(II)	4.105.485,71	371.458,96

Indenizações por Demissão e Incentivos à Demissão Voluntária	321.231,09	371.458,96
Decorrentes de Decisão Judicial	39.917,31	0
Despesas de Exercícios Anteriores	542.028,26	0
Inativo e Pensionistas com Recursos Vinculados	3.202.309,05	0
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL (III) = (I-II)	69.505.922,43	196.515,96
DESPESA LÍQUIDA COM PESSOAL - DPT (IV)= (IIIa + IIIb)		69.702.438,39

APLICAÇÃO DO CUMPRIMENTO DO LIMITE LEGAL	VALOR
RECEITA CORRENTE LÍQUIDA - RCL (V)	130.163.286,52
% DA DESPESA TOTAL COM PESSOAL - DTP sobre e RCL (VI) = (IV/V) * 100	53,55
LIMITE MÁXIMO (incisos I, II e III do art. 20 da LRF) - <54%>	70.288.174,72
LIMITE PRUDENCIAL (parágrafo único do art. 22 da LRF - <51,30%>	66.773.765,98

Tecnologia da informação, governabilidade e democracia

Leonarda do Vale Feitosa e Castro¹

Resumo

Este artigo tem como objetivo debater a importância do espaço virtual no controle dos gastos públicos e na formulação de estratégias políticas do governo brasileiro, em conformidade com a constituição Federal, Lei de Responsabilidade Fiscal para assegurar a boa informação como marco do pressuposto de cidadania, participação e controle social, por parte da comunidade. O e-governo, m-governo e l-governo são uma realidade imutável e imprescindível para a boa governança num Estado Democrático de Direito.

Palavras-chaves. E governo. Princípios de Administração Pública. Tecnologia da Informação e Comunicação. Democracia. Transparência.

Abstract

This article aims to discuss the importance of space in virtual control of public spending and the formulation of political strategies of the Brazilian government, in accordance with the Federal Constitution, Fiscal Responsibility Law, to ensure good information to mark the assumption of citizenship participation and social control by the community. The e, m and l-government are an immutable reality and essential to good governance in a democratic state.

Keywords: l government. Principles of Public Administration. Information Technology and Communication. Democracy. Transparency.

¹ Graduada em Direito - UNIFOR, Graduação em Psicologia - Universidade Católica de Santos, Especialização em Psicologia Geral em Hospital Geral. Universidade de São Paulo, Doutorado em Ciências Jurídicas y Sociales Universidad del Museo Social Argentino – UMSA

Introdução

Em tempos atuais, selados pela palavra mudança e imbuídos no processo de aceleração histórica, as chamadas novas tecnologias da informação e comunicação (NTIC), no planejamento de políticas públicas e no exercício de governo, estão produzindo transformações em diversas instancias sociais: segurança, educação, justiça, economia, mas a área mais beneficiada é a da democracia, pela socialização de dados e publicidade das contas publicas, conforme o artigo 37 da Constituição Federal: “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 e, também, ao seguinte”.

O governo eletrônico (e governo) exerce uma democracia participativa, em que os cidadãos conhecem mais sobre o que seus governantes realizam e podem manifestar se para seguir desde diferentes sites, como o portal da transparência, que traz o montante dos recursos destinados, a eficiência da aplicação, em que se pode saber o que sucede e acessar aos serviços, durante as 24 horas do dia e os 365 dias do ano, intentando gerar processos de participação política e controle social através da transparência. Entre os indicadores constantes da Estrutura de Medição de Desempenho do PEFA, encontra-se o PI-10: Acesso do público a informações fiscais importantes. Segundo o PEFA, a qualidade das informações disponibilizadas deve ser objeto de avaliação, o que inclui verificar se a linguagem é compreensível, se a formatação é adequada e se há resumos para documentos grandes (PEFA, 2005, p. 33).

1. E governo

Assim, o **e-governo** pode ser definido como um instrumento que se concretiza por uma plataforma tecnológica que se vale de uma rede mundial interconectada de dados, que permite gerar espaços de participação social que correspondem à cidadania, em uma inter-relação multifacial entre governo e cidadãos, governo e empresas, cidadãos entre si, governo e empregados e governos entre si, alcançando a administração publica direta e indireta. Com o objetivo de conseguir uma forma de governo mais participativa, ágil, eficiente,

em que se promove o desenvolvimento de capacidades, conhecimento e democracia.

O chamado Desenvolvimento Baseado em Conhecimento (DBC) e o e-governo permitem que a gestão dos gastos públicos, por meio de dados estruturados, transforme-se em informação, e esta em um dado contexto, constitui-se em ferramenta para melhorar o país, a tomar decisões estratégicas que permitam não só acessar facilmente informação apresentada por organismos governamentais, mas também, interagir, realizar tramitação, ver, analisar, valorar políticas públicas e ter ferramentas necessárias para conhecer gestões, sua transparência, seu valor para a comunidade a que se objetiva; detectar falências e necessidades, denúncias, entre outras.

Pressupõe o desenvolvimento de uma cultura de e-governo que inclua desde a capacitação dos prestadores do serviço e a população usuária, que contemple a educação e o acesso digital, no âmbito das tecnologias, como um seguimento da ação das autoridades e a participação ativa da população.

Neste entorno se deve ter em conta, ademais, uma estratégia de e-governo, consideramos estratégia como a maneira de coordenar os recursos existentes integralmente para lograr uma posição de vantagem sobre competidores como nos casos de licitação. Assim, deve-se posicionar as propostas de governo eletrônico, vale ressaltar que os princípios da administração pública presentes no inciso XXI e nos §§ 5º e 6º do art. 37, e outros princípios da Administração Pública (licitação pública, prescritibilidade dos ilícitos administrativos, responsabilidade civil da Administração), além do célebre princípio da razoabilidade, também denominado de proporcionalidade.

A exposição de dados e a necessidade da contrapartida da sociedade civil fez o Estado oferecer canais abertos de comunicação, como nos casos da <http://edemocracia.camara.gov.br/principal>, nesse caso também fundado no princípio da impessoalidade, uma vez que sua existência representa o ideal de justiça comum, sem privilégios, neutra, visando a coisa pública em detrimento da privada. Este princípio se consagra como um dos fundamentos implícitos da Constituição Federal, tendo em vista que esta está fundada sobre a égide de um Estado Democrático de Direito.

O desenho de uma estratégia de governo eletrônico deve levar em conta a definição, o alcance e o modelo de referência para o planejamento estratégico, por uma administração eficiente e orientada a resultados;

enfocada nas necessidades e desejos do cidadão; que seja aberta, democrática e politicamente, por meio de um governo móvel de interação pela internet e principalmente pelo princípio da legalidade para atender o decreto-lei 200/1967: “As atividades da Administração Federal obedecerão aos seguintes princípios fundamentais: Planejamento, Coordenação, Descentralização, Delegação de Competência e Controle”.

2. TIC e democracia

A permanente evolução das TIC permite desenvolver novas e melhores formas de prestação de e-governo, transpassar barreiras de tempo e espaço; projetar se em uma multiculturalidade; propagar infinidade de informações; diminuir custos de prestação de serviços e exceder em processos de transparência, eficiência e maiores possibilidades para o usuário cliente e a democracia eletrônica. Soma-se agora o governo móvel (m-governo), em que se utiliza a comunicação e informação móveis inalâmbricas no setor público: telefones celulares, computadores portáteis e assistentes pessoais digitais (PDA), conectados a redes locais inalâmbricas. A iniciativa do m-governo é complementar e não substitui o e-governo, isso e o governo adequando se ao cyber cidadão, com maiores possibilidades de intervenção em sua realidade social, transformando-se de espectadores em atores de sua própria história de vida cotidiana, sempre por meio da Prestação de Contas; controle na Administração Pública; Controle Externo; Controle Interno e Controle Social, conforme reza a função dos tribunais de contas da união, dos estados e dos Municípios.

A Democracia e a obrigatoriedade da transparência pela Lei de Responsabilidade Fiscal, fazem que a TIC seja de real valor; processam, armazenam, sintetizam, recuperam e apresentam informação representada das mais variadas formas. E um conjunto de ferramentas, suportes e canais para o tratamento e acesso informação. Constituem novos suportes e canais para dar forma, registrar, armazenar e difundir conteúdos informadores de acessibilidade de dados abertos, interoperabilidade, processos administrativos eletrônicos, participação, cidadania, segurança da informação, serviços multicanal e usabilidade.

Facilitar as comunicações, o intercambio de informação e experiências

entre as organizações na esfera local, nacional e internacional, por meio de redes eletrônicas de baixo custo. Para desenvolver seu objetivo, deve priorizar por programas estratégicos, temas como direitos humanos, governabilidade, democracia, combate a corrupção e a participação cidadã, desenvolvimento sustentável, democratização do conhecimento, inclusão digital e uso estratégico de tecnologias de informação e comunicação (TIC) para desenvolvimento.

O gestor público hoje não pode prescindir da participação das redes sociais como forma de organização da sociedade civil para sugestões, reivindicações, mobilizações como vimos recente desde junho de 2013 nas ruas do Brasil.

3. Informação e gestão

As vantagens da oferta de informação desde o governo, colocada em linha de tramites, serviços e interação entre governo e cidadania de maneira endógenas e exógenas, que incidem na apropriação das capacidades da organização, constituindo se em uma instancia de geração de conhecimento que remete aos saberes que se recriam em diferentes áreas, em um processo dinâmico, contínuo e acumulativo, que modifica e reelabora as competências organizativas do Estado.

Outras vantagens que podemos mencionar são as seguintes: oferecer grandes benefícios e progressos em saúde e educação permitir aprendizagem interativa e educação à distancia e compartilhar novos conhecimentos para a empregabilidade que requerem muitas habilidades – como integração, trabalho em equipe, motivação, disciplina, entre outros – . oferecer novas formas de trabalho, como tele trabalho.

4. Desvantagens

Os benefícios desta revolução não estão distribuídos de maneira equitativa; junto com o crescimento da rede Internet mantém se a mesma desigualdade, não tem surgido um novo tipo de pobreza. Tudo permanece, as assimetrias entre os países em desenvolvimento da informação, dividindo os educados dos analfabetos, os ricos dos pobres, os jovens dos velhos, os

habitantes urbanos dos rurais, diferenciando as mulheres dos homens.

Outras desvantagens que se pode observar na utilização das tecnologias de informação e comunicação são: ataques de *hackers* que podem fraudar dados, prejudicar o acesso.

Conclusão

Essa estrutura institucional participativa, impulsionada por pressão da sociedade civil organizada, gera um impacto ainda não dimensionado no aprimoramento das instituições brasileiras e um crescimento crítico nessas inter-relações multifaciais.

O e-governo atende aos princípios de subsidiariedade, flexibilidade, coordenação, participação democrática, transparência administrativa, incorporação de avanços tecnológicos e aprimoramento dos agentes por meio da cadeia de informação, satisfação na relação entre, Estado e cidadão.

A lei 12.527/2012 (dita Lei da Transparência) corrobora para o fortalecimento da democracia, do controle social e da disseminação da informação pela TIC, passando o Estado daquele modelo estático ditatorial para literalmente “cair na rede”, ser e-governo, m-governo e l-governo.

Referências

BRASIL. Constituição (1988). **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília Disponível em: < http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/Constituicao/Constituicao.htm > Acesso em: 1 out. 2013.

_____ **Decreto-lei 200/1967**. < www.camara.gov.br > Acesso em: 4 out. 2013.

_____ **Estrutura de Medição de Desempenho do PEFA**, 2005, p. 33.

_____ < http://portal2.tcu.gov.br/portal/page/portal/TCU/comunidades/biblioteca_tcu/documentos_temas?tema=501627 > Acesso em: 10 out. 2013.

_____ **lei 12.527/2012**, < www.camara.gov.br > Acesso em: 4 out. 2013.

O fiscal do contrato

Simone Aparecida Pelegrini¹

Resumo

Este artigo tem como finalidade demonstrar, de forma simples e objetiva, a importância do fiscal do contrato. Para a contratação de terceiros pela Administração Pública, a regra é realizar processo licitatório e formalizar contrato administrativo para sua execução. Os fiscais podem ser servidores da própria Administração ou contratados especialmente para esse fim. O resultado esperado é a fiel execução do contrato pelas partes e uma gestão pública ética, transparente, que atue em prol dos cidadãos.

Palavras-chaves: fiscal de contrato, administração pública e licitação.

Abstract

This article aims to demonstrate, in a simple and objective way, the importance of the fiscal contract. To hiring outsourced by the Public Administration, the rule is to make the bidding process and formalize administrative contract for execution. The Tax Administration may own servers or hired especially for this purpose. The expected result is the faithful performance of the contract by the parties and transparent, ethical public administration acting on behalf of citizens.

Keywords: fiscal contract administration and procurement.

¹ Auditora Pública Externa – TCE-MT , simonea@tce.mt.gov.br

Introdução

Na contratação de terceiros pela Administração Pública, em geral a regra é realizar processo licitatório e formalizar contrato administrativo para sua execução, para obras, serviços, inclusive de publicidade, compras, alienações, concessões, permissões e locações.

Desde o início da execução do contrato administrativo, é obrigatório, por parte da Administração Pública, o acompanhamento e a fiscalização do objeto contratado², para que o contrato seja fielmente executado pelas partes. Nesse momento, surge de forma clara a figura do fiscal do contrato, conforme o artigo 67³ da Lei Federal nº 8.666/93.

Este é um servidor especialmente designado pela Administração Pública, por meio da Portaria, e deverá anotar em registro próprio todas as ocorrências relacionadas à execução do contrato; este registro pode ser eletrônico ou manual, planilhas ou livro-ata, da maneira mais simples e objetiva possível. Quando necessário, deverá informar ao gestor as faltas e os defeitos observados, na execução do contrato, seja na prestação do serviço ou na entrega dos bens⁴.

Este artigo tem como finalidade valorizar e demonstrar, de forma simples e objetiva, a importância do fiscal do contrato para que as contratações da Administração Pública sejam fielmente executadas pelas partes e que a finalidade pública dos recursos seja de fato alcançada.

Segundo o Manual de Licitações & Contratos do TCU (2006, p. 346),

O acompanhamento e fiscalização do contrato é instrumento poderoso que o gestor dispõe para defesa do interesse público. É dever da Administração acompanhar e fiscalizar o contrato para verificar o cumprimento das disposições contratuais, técnicas e administrativas, em todos os seus aspectos. A execução do contrato deve ser fiscalizada e acompanhada por representante da Administração, de preferência do setor que solicitou o bem ou

2 Artigo 58, inciso III, da Lei Federal nº 8.666/93

3 **Art. 67.** A execução do contrato deverá ser acompanhada e fiscalizada por um representante da Administração especialmente designado, permitida a contratação de terceiros para assisti-lo e subsidiá-lo de informações pertinentes a essa atribuição.

4 **Art. 67, § 1º.** O representante da Administração anotará em registro próprio todas as ocorrências relacionadas com a execução do contrato, determinando o que for necessário à regularização das faltas ou dos defeitos observados.

serviço. A Administração deve manter, desde o início até o final do contrato, profissional ou equipe de fiscalização habilitada, com a experiência técnica necessária ao acompanhamento e controle do serviço que está sendo executado. Os fiscais podem ser servidores da própria Administração ou contratados especialmente para esse fim.

1. Definição do problema

Durante a realização de auditorias, quando o enfoque é a execução dos contratos pela Administração Pública, é comum encontrar contratos administrativos sem a designação do fiscal do contrato correspondente ou ainda com designação meramente formal, sem que o fiscal do contrato atue de verdade no processo. Existe até alegação por parte de alguns gestores de que seria excesso de zelo da Administração nomear um fiscal para cada contrato.

Primeiramente, esta ausência é uma ilegalidade, pois a legislação sobre contratos não estabeleceu uma faculdade ao gestor; firmou uma determinação no artigo 67 da Lei Federal nº 8.666/93.

Ensina o professor Marçal Justen Filho (2008, p. 748) que:

O regime de Direito Administrativo atribui à Administração o poder dever de fiscalizar a execução do contrato (art. 58, III). Compete à Administração designar um agente seu para acompanhar diretamente a atividade do outro contratante. O dispositivo deve ser interpretado no sentido de que a fiscalização pela Administração não é mera faculdade assegurada a ela. Parte-se do pressuposto, inclusive, de que a fiscalização induz o contratado a executar de modo mais perfeito os deveres a ele impostos.

A função do fiscal do contrato é exigir que os contratos administrativos sejam fielmente executados pelas partes, buscando a finalidade pública e a boa aplicação do dinheiro público. É certo que não são todos os contratos que necessitam de acompanhamento por parte do fiscal do contrato. Sobre isto, ainda da obra do professor Marçal (ibid., p. 748), extrai-se o seguinte ensinamento:

Haverá casos nos quais será dispensável aplicação tão estrita do texto legal. A regra será atendida quando a atividade de fiscalização puder realizar-se satisfatoriamente no momento da entrega da prestação. Em muitos casos, basta o controle de qualidade desenvolvido na ocasião do recebimento da prestação. Em outros casos, a fiscalização é inviável e o disposto não tem qualquer aplicação. Assim, por exemplo, não haveria sentido designar um agente para acompanhar a elaboração de um trabalho jurídico do advogado contratado pela Administração. A fiscalização poderia desenvolver-se sob outras modalidades, tais como a exigência de relatórios mensais, etc. Enfim, o disposto apresenta relevância e aplicabilidade especialmente às hipóteses de obras e serviços de engenharia.

1.1 Como fazer?

O objetivo deste artigo é demonstrar, de forma simples e objetiva, os procedimentos mínimos que devem ser adotados por um gestor preocupado com o atendimento da legislação e a boa aplicação do dinheiro público. Desta forma, citam-se, de maneira exemplificativa, quais passos o gestor deverá tomar para a correta designação de um fiscal de contrato.

1.2 Designação

Deve o gestor se preocupar com a escolha do fiscal do contrato antes da designação, pois deve ser um servidor que tenha capacidade técnica e conhecimento do objeto contratado. Por exemplo, no caso de obras e serviços de engenharia, o ideal é que o fiscal do contrato seja um engenheiro, pois este tem o domínio técnico do objeto contratado. Caso o gestor não possua em seu quadro de servidores um engenheiro, poderá contratar terceiros para assisti-lo e subsidiá-lo na fiscalização do objeto contratado, considerando a relevância e o valor contratado pela Administração Pública.

O primeiro passo é a especial designação de um servidor público para a fiscalização do contrato. Esta designação deverá ser feita por meio de Portaria, devidamente publicada, que contenha os dados do servidor e os do contrato administrativo que será fiscalizado (número, objeto, prazo, empresa contratada etc.).

1.3 Preparação

Com o objetivo de buscar o fiel cumprimento do contrato, o gestor deve munir o fiscal do contrato com todos os documentos necessários para que este execute sua função da melhor forma possível. O fiscal do contrato deve ter acesso ao processo licitatório, termo de referência, projeto básico, contrato firmado e seus aditamentos, enfim, deve ter toda documentação necessária para que tenha domínio efetivo do objeto a ser fiscalizado.

1.4 Acompanhamento

Caberá ao fiscal registrar, formalmente e periodicamente, as ocorrências durante toda a vigência do contrato, positivas e negativas. No caso de negativas, o fiscal do contrato deverá cientificar o gestor e sugerir as medidas necessárias para a regularização das faltas ou dos defeitos observados e, se necessário, sugerir as penalidades cabíveis, como a notificação da empresa contratada ou, ainda, a aplicação da multa correspondente.

A frequência para a execução da fiscalização do contrato dependerá do objeto contratado. No caso da contratação de serviço de limpeza e conservação, a fiscalização poderá ser diária ou semanal, e poderá ser executada de forma simplificada por meio de *check-list* desenvolvido com base no termo de referência do contrato.

2. Responsabilidade do fiscal do contrato

A principal função a ser desempenha pelo servidor designado como fiscal do contrato é exigir seu fiel cumprimento e a qualidade nos bens ou serviços entregues⁵, com base no termo de referência e nas cláusulas estabelecidas no contrato. Deve anotar em registro próprio todas as ocorrências, a fim de demonstrar a execução da fiscalização do contrato.

Na ocorrência de falhas na execução, deve notificar o responsável

⁵ Lei nº 8.666/93 – **Art. 69.** O contratado é obrigado a reparar, corrigir, remover, reconstruir ou substituir, às suas expensas, no total ou em parte, o objeto do contrato em que se verificarem vícios, defeitos ou incorreções resultantes da execução ou de materiais empregados.

indicado pela contratada⁶ para a regularização, estabelecendo prazo para solução, e deve cientificar o gestor do cumprimento ou não da notificação apresentada, para que o gestor tome as devidas providências.

O acompanhamento do prazo de vigência do contrato também é uma responsabilidade do fiscal do contrato. Deve este, ao identificar que o contrato está por findar, recomendar ao gestor que prorrogue o contrato ou realize novo processo licitatório, para a contratação do mesmo objeto.

Por fim, durante toda a execução do contrato (vigência), o fiscal deve comparar os preços pagos pela Administração Pública com os praticados efetivamente no mercado local, a fim de propor alteração contratual de reajuste de preços, para que a Administração Pública não pague por bens ou serviços com preços acima dos praticados no mercado local. As oscilações de preço ocorrem com frequência em alguns produtos como o leite, hortifrutigranjeiros, combustíveis etc.

Conclusão

A finalidade principal deste arquivo é tentar contribuir para que os recursos públicos despendidos nos pagamentos dos contratos administrativos sejam bem aplicados e atendam à sua finalidade. Entende-se que a figura do fiscal do contrato foi instituída para isto.

O resultado esperado é a fiel execução do contrato pelas partes e uma gestão pública ética, transparente, que atue em prol dos cidadãos.

Referências

ALEXANDRINO, Marcelo; PAULO, Vicente. **Direito Administrativo**. 5. ed. Rio de Janeiro: Impetus, 2004.

BANDEIRA DE MELO, Celso Antonio. **Curso de Direito Administrativo**. 19. ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2005.

CÓDIGOS E LEIS. Disponíveis em: <www.planalto.gov.br/legislacao>. Acesso em: 20 abr. 2011.

⁶ Lei nº 8.666/93 – Art. 68. O contratado deverá manter preposto, aceito pela Administração, no local da obra ou serviço, para representá-lo na execução do contrato.

JUSTEN FILHO, Marçal. **Comentários a Lei de Licitações e contratos administrativos**. 12 ed. São Paulo: Dialética, 2008.

TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. **Licitações e contratos**: orientações básicas – Tribunal de Contas da União. 3. Ed. Brasília: TCU/Secretaria de Controle Interno, 2006.

Metodologia para seleção de amostras de contratos de obras públicas (jurisdicionados) utilizando a programação linear – aplicativo *Solver*

André Mainardes Berezowski¹

Resumo

Trata da apresentação de uma metodologia capaz de selecionar dentre os contratos de obras públicas (jurisdicionados) realizados sob a jurisdição de determinado órgão de controle e, utilizando elementos da Matriz de Risco e a aplicação da Programação linear – aplicativo “*Solver do Excel*”, obter a alocação dos recursos na realização dos trabalhos.

Palavras-chaves: Matriz de Risco. Programação Linear. *Solver*

Introdução

Em todo o país, os órgãos de controle vêm sendo sistematicamente acusados de não coibir os abusos cometidos pelos gestores públicos e direcionar seus trabalhos para as determinadas administrações de acordo com seu livre arbítrio permitindo que os administradores de órgãos que mantêm boas relações com os Tribunais de Contas fiquem menos sujeitos às suas Auditorias.

Na administração pública atual, o princípio da eficiência nas ações

¹ Controlador de Recursos Públicos - Tribunal de Contas do ES - andreng@tce.es.gov.br

dos organismos governamentais é fundamental e a atual sociedade exige que os órgãos de controle se insiram neste contexto e utilizem seus recursos de modo a obter os maiores benefícios possíveis com menores custos.

Os trabalhos de auditorias de obras não podem ser efetuados em todos os contratos, desta forma é necessário que se estabeleça um critério para a seleção das obras a serem examinadas e esse deverá priorizar os contratos mais suscetíveis a apresentarem desvios e onde as possíveis irregularidades possam acarretar maiores prejuízos ao erário público.

Pretendemos neste trabalho responder as seguintes questões:

- Quais jurisdicionados deverão ser auditados em determinado período?
- Quanto tempo deverá ser gasto em cada jurisdicionado de maneira que os recursos disponíveis nos Tribunais de Contas (TCs) sejam utilizados da melhor forma para que obtenhamos o máximo resultado nas auditorias realizadas?
- Pretendemos sugerir um método de seleção de contratos que aperfeiçoe os recursos disponíveis para realização das Auditorias de Obras.
- Propomos estabelecer uma metodologia para a Seleção dos Contratos de Obras Públicas que serão alvo das Auditorias pelos TCs utilizando a “Matriz de Risco” e o aplicativo *Solver* do programa EXCEL.

Considerações iniciais

Apresentaremos a solução do problema para uma situação hipotética, uma vez que o Tribunal de Contas do Espírito Santo ainda não dispõe de um sistema informatizado capaz de fornecer as informações relativas aos contratos de obras do Estado necessários para a elaboração da Matriz de Risco.

Desta maneira, formularemos e resolveremos o problema com base em dados fictícios.

2 . Metodologia para a Seleção de Contratos

Propomos uma metodologia de Seleção de Contratos a partir da seguinte premissa: o máximo resultado em auditorias é obtido quando os recursos utilizados nos trabalhos são direcionados prioritariamente para os jurisdicionados que apresentam maiores riscos de ocorrerem fraudes e desvios na contratação e execução das Obras de Engenharia, seja pelo volume de recursos envolvido, pela ausência de controles adequados ou pelo histórico apresentado nos últimos anos.

Evidentemente as variáveis envolvidas para o estabelecimento do critério de Seleção de Amostras podem ser ampliadas – ou até suprimida alguma variável considerada neste estudo.

A proposta é apresentar um modelo referencial que poderá servir de base para o desenvolvimento de modelos mais aprimorados.

Considerando os fatores de risco que seguem como os fatores significativos na seleção dos contratos:

- Valor relativo dos contratos executados no período examinado.
- Existência de auditoria interna no órgão.
- Resultado de auditorias anteriores.

Propomos resolver a questão utilizando a Matriz de Risco dos jurisdicionados, utilizando a programação linear e um aplicativo do programa Excel, *chamado Solver*.

2.1. Fundamentos da Metodologia a ser utilizada na resolução do problema

a) Introdução à Otimização e Programação Linear

Os recursos utilizados diariamente em nossas atividades são escassos e

como vamos utilizá-los da melhor forma para atingir determinados objetivos é a questão que a que nos propomos responder.

Nos dias de hoje a utilização dos recursos disponíveis de maneira otimizada é a busca constante das administrações em todo o mundo.

Tipicamente isto envolve determinar como alocar recursos em determinada ação para maximizar os resultados e diminuir os custos.

Programação Matemática (PM) é a ferramenta da ciência da administração utilizada para encontrar o ótimo e mais eficiente caminho para atingir determinado objetivo utilizando recursos limitados; esta programação matemática a que estamos nos referindo é a Otimização.

b) Modelagem e análise de decisão utilizando a planilha eletrônica

Ao analisarmos diversas opções de resolver um determinado problema, damos prioridade a determinado número de variáveis em detrimento de outras. A formulação de modelos matemáticos permite que analisemos as diversas opções das soluções e encontremos uma otimizada.

Esta priorização de determinadas restrições adjuntas ao problema conduz a diferentes soluções que podem ser estudadas por meio de um exame da sensibilidade do modelo sujeito a determinadas condições, o que pode ser facilmente resolvido por modelos matemáticos com a utilização das planilhas eletrônicas.

Muitos problemas complexos que envolvem muitas variáveis e grande número de condições restritivas do problema não podem ser resolvidos por paradigmas mentais e exigem que sejam estabelecidos modelos matemáticos para sua solução.

c) Características e benefícios do modelo

Modelos matemáticos podem ser resolvidos por planilhas eletrônicas; o modelo é uma simplificação da realidade e os mais completos representam melhor a realidade. Sua validade está relacionada às características relevantes do problema a ser estudado.

A utilização de modelos permite que com baixo custo se estudem soluções alternativas e se aperfeiçoe o modelo à medida que ele for utilizado. Por meio deles podemos alterar certos parâmetros considerados inicialmente e verificar sua influência nas soluções dos problemas.

Modelos frequentemente nos ajudam a examinar situações que seriam impossíveis realizar na prática.

Finalmente e provavelmente o mais importante é que os modelos nos permitem ganhar conhecimento e percepção do problema que estamos estudando. É possível, no decorrer da construção do modelo, estabelecer e compreender as variáveis envolvidas.

d) Modelo matemática - Modelo Descritivo

Este tipo de modelo pode ser utilizado na resolução do problema de alocação de recursos em auditoria.

O modelo chamado “Modelo Descritivo” objetiva encontrar o valor das variáveis dependentes.

2.2. Descrição do problema

O modelo que iremos construir usa matemática para descrever o problema de decisão. O termo “matemática” não se refere somente aos mais familiares elementos da matemática, como a álgebra, mas está relacionado também a tópicos de lógica. Frequentemente modelos matemáticos descrevem relações funcionais, em nosso caso, por exemplo, a efetividade das auditorias está relacionada às horas gastas nos serviços e ao risco dos órgãos que estão sendo seu alvo, isto é, essa efetividade é diretamente proporcional às horas que são gastas em sua realização e ao risco que cada contrato tem de apresentar desvios; assim:

E_a = efetividade das auditorias

h_i = horas gastas nas auditorias

r_i = risco inerente aos jurisdicionados auditados

O problema consiste em maximizar a função que representa o produto das horas de auditoria em cada jurisdicionado pelo risco associado.

$$\text{Max } E_a = f(h_i, r_i)$$

Esta função representa a efetividade das auditorias como função direta das horas gastas e do risco relacionado a cada jurisdicionado.

E_a = efetividade das auditorias é a variável dependente

h_i = variável independente

r_i = risco associado a cada jurisdicionado

Pretendemos neste problema maximizar o valor de E_a .

Propomo-nos responder a seguinte questão:

A partir de um banco de dados que contenha todos os contratos de engenharia realizados em determinado período, a questão é maximizar o valor da função E_a (representa a eficiência obtida pela auditoria) em relação às horas alocadas em cada jurisdicionado e dos riscos inerentes a eles.

- Função que representa a máxima efetividade obtida nos trabalhos de Auditoria.

$$\text{Max } \mathbf{Ea} = \sum_{i=1}^n \mathbf{hi} \times \sum_{j=1}^3 \mathbf{rj} \times \mathbf{pj}$$

Onde:

Ea □ efetividade das auditorias

hi □ horas gastas em cada jurisdicionado

rj □ risco associado a cada jurisdicionado

pj □ peso associado ao risco

n □ número total dos jurisdicionados

O risco associado a cada jurisdicionado pode ser analisado observando os aspectos relativos a:

Risco 1 - **r1** □ Valor dos contratos realizados em determinado jurisdicionado dividido pelo total dos contratos realizados na jurisdição do Tribunal

Risco 2 - **r2** □ Histórico dos últimos 3 anos das auditorias realizadas nos jurisdicionados.

Risco 3 - **r3** □ Ausência ou não ausência de controle interno.

Estabelecendo os pesos relativos aos riscos apresentados na execução das obras:

Admitindo o peso associado ao risco, que o fator mais importante na seleção da amostra dos contratos que serão auditados seja o seu valor percentual relativo ao total dos valores dos contratos executados, e que o histórico, isto é, a avaliação de que ocorreram desvios nas duas últimas

auditorias realizadas, e a existência de controle interno pelo órgão gestor do contrato tem igual importância para o critério de seleção da amostra.

Supomos

1. Peso relativo ao valor dos contratos \square peso 3
 2. Peso relativo ao histórico apresentado nas últimas 2 auditorias \square peso 1
 3. Peso relativo à existência de controle interno adequado \square peso 1
- Restrições associadas ao problema da maximização da eficiência das auditorias.

Ao elaborarmos o modelo que representa a função efetividade das auditorias **Ea**, determinadas restrições devem ser consideradas para que possamos encontrar a solução desejada para o problema.

As variáveis de decisão representam as quantidades de horas que vamos auditar em cada jurisdicionado $h_i \square i = 1, 2, 3, \dots, n$.

As restrições em problemas de otimização são representadas pelas condições impostas a determinadas variáveis:

Em nosso caso, suporemos que dispomos de 10 equipes para os trabalhos de Auditoria durante 8 meses do ano.

Suporemos também que cada Auditoria tenha a duração de no mínimo 120 horas e no máximo de 600.

Queremos também auditar um número mínimo de 40 jurisdicionados por ano.

Assim:

- $\square h_i < \text{horas totais disponíveis para auditoria por ano} = 10 \text{ equipes} \times 8 \text{ meses} \times 240\text{h} = 19200\text{h}$

- $h_i > 120 \text{ h} \square$ número mínimo de horas em cada jurisdicionado por ano

- $h_i < 600 \text{ h} \square$ número máximo de horas em cada jurisdicionado por ano

- $i > 6 \square$ número mínimo de jurisdicionados auditados por ano

- Modelando e resolvendo o problema utilizando Programação Linear e

a Planilha Eletrônica

Varias técnicas matemáticas existem para resolver problemas de programação linear envolvendo qualquer número de variáveis.

Utilizando programas de computador, podemos resolver facilmente problemas de programação linear. Usaremos a ferramenta do Excel, o *Solver*, para resolver os problemas de otimização; outros programas podem ser utilizados para isso, contudo os detalhes de execução podem ser diferentes.

Resolvendo o problema utilizando a planilha eletrônica,

O problema consiste em maximizar a função objetiva:

$$\text{Max } Z = \sum_{i=1}^n h_i x_i + \sum_{j=1}^3 r_j x_j$$

Sujeita às restrições:

- $\sum h_i x_i < H$ total \square somatório das horas gastas em auditoria deve ser menor que o total de horas disponíveis para realização das auditorias.
- $h_i > 120$ h \square cada auditoria deve gastar no mínimo 120h.
- $h_i < 600$ h \square cada auditoria deve gastar no máximo 600h.
- $i > 6$ \square o número mínimo de jurisdicionados auditados.

Os riscos inerentes a cada jurisdicionado são:

A tabela abaixo representa os valores dos fatores de risco para os jurisdicionados de acordo com o valor percentual relativo do total dos contratos executados em relação ao total geral.

	Juris 1	2	3	4	N
Fator de risco r 1						

Fator de risco 1 – r_1 = valor dos contratos dos jurisdicionados - V_j / valor total dos contratos V_t :

Supondo que o risco associado ao jurisdicionado cujo valor relativo do contrato seja < 1,5% do valor total dos contratos realizados no período seja igual a 1.

De 1,5% a 2,5% = 2 e assim por diante:

- $V_j / V_t < 1,5\% \Rightarrow r_1 = 1$
- $1.5\% < V_j / V_t < 2,5\% \Rightarrow r_1 = 2$
- $2,5\% < V_j / V_t < 3,5\% \Rightarrow r_1 = 3$
- $3,5\% < V_j / V_t < 7,0\% \Rightarrow r_1 = 4$
- $V_j / V_t > 7,0\% \Rightarrow r_1 = 5$

A tabela abaixo representa os valores dos fatores de risco para os jurisdicionados relacionado ao histórico de avaliação das auditorias nos últimos 2 anos.

	Juris 1	2	3	4	N
Fator de risco r_2						

Fator de risco 2 – r_2 = relacionado ao histórico de avaliação das auditorias nos últimos 2 anos.

O resultado das Auditorias pode ser dividido em:

A – Regulares – os resultados das auditorias mostraram que não foram encontradas irregularidades nos contratos que foram objeto de Auditoria.

B – Regular com ressalva – foram encontradas irregularidades dignas de nota, mas não foram consideradas como relevantes para que resultassem em multas.

C – Irregular com multa – foram encontradas procedimentos contrários aos determinados pela legislação e consideradas irregulares as contas sujeitas

à multa.

D – Irregular com multa e ressarcimento – neste caso as irregularidades encontradas geraram multas e ressarcimento ao jurisdicionado.

Consideramos para o nosso estudo fatores de risco associado ao jurisdicionado variando de 1 a 4, conforme o resultado das auditorias obtido nos últimos dois anos.

- Regular $r_2 = 1$
- Regular com ressalva $r_2 = 2$
- Irregularidade com multa $r_2 = 3$
- Irregularidade com multa e ressarcimento $r_2 = 4$

Outro fator importante na avaliação do risco do contrato executado pelo jurisdicionado apresentar irregularidade está associado à existência ou não de órgãos de controle interno que são responsáveis pela fiscalização da execução dos contratos pelo próprio executor.

A tabela abaixo representa os valores dos fatores de risco para os jurisdicionados, relacionados à existência ou não de órgão de auditoria interna.

	Juris 1	2	3	4	N
Fator de risco r_3						

Fator de risco 3 – r_3 relacionado à existência ou não de controle interno.

- Jurisdicionado possui controle interno $r_3 = 3$
- Jurisdicionado não possui controle interno $r_3 = 5$

Consideramos que os riscos inerentes a cada jurisdicionado têm os pesos:

- **r 1** □ peso 3 - associado ao valor dos contratos
 - **r 2** □ peso 1 – associado ao histórico das auditorias dos últimos 2 anos
 - **r 3** □ peso 1 – associado à existência ou não de controle interno.
- Desta forma, teremos para a matriz de risco dos jurisdicionados:

Matriz de Risco - Contratos de Obras de Engenharia							
Jurisdicionado	Total de obras		Julgamento das Contas			Controle Interno	Pontuação
	R\$	Pontuação	2003	2002	Pontuação	Pontuação	Total
1	\$1	R1	r2	r2	Media r2	r3	3 r1 + r2 + r3
2	\$2	R1	r2	r2	Media r2	r3	
3	-	-	-	-	-	-	
4	-	-	-	-	-	-	
-	-	-	-	-	-	-	
-	-	-	-	-	-	-	
-	-	-	-	-	-	-	
N	-	-	-	-	-	-	
TOTAL	Σ\$						

Quadro 2 – Matriz de Risco do jurisdicionado

Jurisdicionado	Horas que devem ser gastas nos serviços de auditoria (h)
01	300
02	300
03	300
04	0
04	0
05	300
06	120
07	60
08	0
09	120

Quadro 3 – Horas alocadas em cada jurisdicionado

O modelo apresentado neste trabalho é uma simplificação com a finalidade didática de apresentar a ferramenta capaz de fazer a Seleção de Amostras de Auditoria. Evidentemente que, para cada caso, as peculiaridades locais devem ser corretamente avaliadas e consideradas tanto na elaboração da Matriz de risco como no estabelecimento das restrições do problema.

Referências

RAGSDALE, C.T. – **Spreadsheet Modeling Decision Analysis** – fourth edition, 2006 – Virginia Polytechnic institute and State University, 2006.

INTOSAI, 2005. **Implementation guidelines for performance auditing: standards and guidelines for performance auditing base don INTOSAI's Auditing Standards and practical experience.**

Regras para envio de artigos ao Conselho Editorial da Revista Controle

A Revista Controle – Doutrina e Artigos - é uma publicação do Tribunal de Contas do Estado do Ceará (TCE-CE). Os artigos devem abordar assuntos relacionados as seguintes áreas: Direito Constitucional, Direito Administrativo, Finanças Públicas, Contabilidade, Controle Externo, Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), Lei de Licitações e Contratos, Fiscalização das Organizações Sociais, Processo Administrativo, Finanças Públicas, Contabilidade Pública, Auditoria Operacional, de Gestão e de Processos e temas afins.

A Revista Controle recebe artigos para compor sua próxima edição, obedecendo às seguintes regras:

Os artigos e resenhas enviados para seleção devem ser inéditos.

Para fins de seleção, o(s) autor(es) deverá(ão) enviar cópias para o e-mail revistacontrole@tce.ce.gov.br com o assunto **“Publicação Revista Controle”**.

Título em português (e na língua original do artigo, para os textos escritos em língua estrangeira) e em inglês.

O título em português deve estar escrito sem negrito, centralizado e em letras caixa-baixa. O título em inglês e/ou na língua original do texto deve estar abaixo do título em português, em itálico, centralizado, em letra caixa-baixa.

Resumo e palavras-chave em português e em inglês (e na língua original do artigo). Cada resumo deve conter no máximo 250 palavras, devendo ser evitadas as abreviaturas. O resumo em língua estrangeira deve ser

uma versão fiel do resumo em português, assim como as palavras-chave em língua estrangeira. Ao final de cada resumo devem constar 03 a 06 descritores ou palavras-chave para indexação.

Texto (contendo introdução, desenvolvimento e conclusão, mesmo que os tópicos recebam designações diferentes). A estruturação do texto deve se adequar às exigências de um trabalho científico, contendo introdução, desenvolvimento, conclusão e referências alinhados à esquerda.

Formatação

Fonte

- Times New Roman
- Resumo 10
- Texto 12
- Citação longa 10
- Nota de rodapé 10
- Títulos
- Título do artigo 14 Caixa baixa - sem negrito
- Títulos das partes do artigo - 12 Caixa baixa negrito
- Subtítulos 12 Caixa baixa itálico

- Sub-subtítulos 12 Caixa baixa normal

Referências

- Fonte tamanho 12 (destaque para títulos das obras em negrito)

Margens

- esquerda: 3,0 cm
- direita: 2,0 cm
- superior: 3,0 cm
- inferior: 2,0 cm

Os artigos deverão ter, no máximo, 20, e, no mínimo, 10 páginas, com espaçamento entrelinha de 1,5.

As **citações e referências** devem seguir as normas da Associação Brasileira de Normas Técnicas - ABNT (NBR 10520/2002 e NBR 6023/2002), respectivamente. As citações deverão ser cuidadosamente conferidas pelos autores e suas fontes deverão constar no próprio corpo do texto, conforme os exemplos abaixo:

Citação direta

Segundo Fulano (ano, página), “entende-se que ...” , ou “Entende-se que ...” (FULANO, ano, página).

Citação indireta

A teoria da ... (Cf. FULANO, ano, página), ou,

A teoria da ... (FULANO, ano, página).

Quanto às referências

Ao final do artigo, o texto deverá conter lista de referências completas dos documentos utilizados pelo autor para seu embasamento teórico.

As referências deverão ser apresentadas em ordem alfabética e alinhadas à esquerda.

As obras poderão ser referenciadas em parte ou no todo, em formato impresso ou digital, conforme os exemplos abaixo:

Monografias no todo

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Obras públicas: recomendações básicas para a contratação e fiscalização de obras de edificações públicas. Brasília: TCU, Secretaria de Fiscalização de Obras e Patrimônio da União, 2002.

Rua Sena Madureira, 1047

CEP: 60 055-080 – Centro

Fortaleza - Ceará

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.

Artigo ou matéria de revista, boletim etc.

CUNHA, Jatir Batista da. Legitimação ativa para exigir quitação. Revista do Tribunal de Contas da União, Brasília, v.31, n.83, p.19-21, jan./mar. 2000.

Trabalho apresentado em evento

Conflito de interesses: como identificar e prevenir. In: ENCONTRO DE REPRESENTANTES SETORIAIS DA COMISSÃO DE ÉTICA PÚBLICA, 5., 2004, BRASÍLIA. Ética na gestão. Brasília : ESAF, 2004. p. 93-104.

CABRAL, Analúcia Mota Vianna. Estudo de modelo de eficácia da gestão de obras públicas municipais. In: SIMPÓSIO NACIONAL DE AUDITORIA DE OBRAS PÚBLICAS, VII, 2002, Brasília. Disponível em: Acesso em: 23 de março de 2006.

Teses e dissertações

BUENO, H. Utilização da sala de situação de saúde no Distrito Federal. Brasília. Dissertação (Mestrado em Ciências da Saúde), Universidade de Brasília, Distrito Federal, 2003.

Legislação

BRASIL. Lei nº 11.474 , de 15 de maio de 2007. Diário Oficial da União, Brasília, DF, Ano 144, nº 93, 16 maio 2007. Seção I, p.1.

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, 2000. Disponível em: . Acesso em: 8 maio 2006.

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.

Cada autor receberá, sem nenhum ônus, três exemplares do número da revista em que foi publicado o seu trabalho.

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.