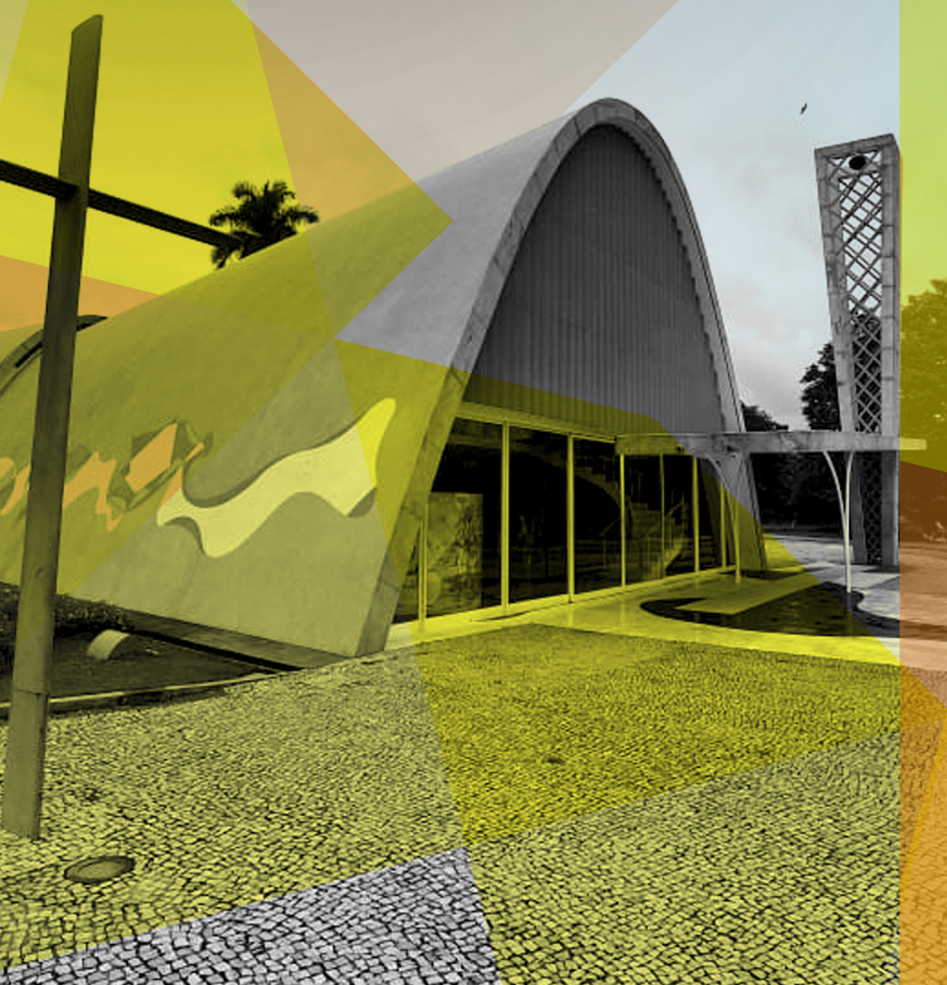


# CONTROLE EM FOCO

REVISTA DO MPC-MG

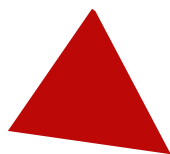
Belo Horizonte | v. 1 | n. 3 | jan./jun. 2022



# **CONTROLE EM FOCO**

**REVISTA DO MPC-MG**





# FOTO DA CAPA

## **Polêmica moderna: Tombamento antecipado e consagração tardia da igreja da Pampulha - Santuário São Francisco de Assis**

Foi por causa da aplicação de uma lei, somente por isso. Com apenas cinco anos de construída, em mau estado de conservação, sem uso e prestes a ser demolida a mando de seus proprietários, foi tombada, num ato quase heroico do órgão de proteção federal. Não fosse isso, não existiria desde 1947. Nos dias atuais, quem poderia dizer que estamos nos referindo à Igreja de São Francisco de Assis, bem cultural referencial para a história da arquitetura e das artes visuais, listada como patrimônio cultural da humanidade?

Consagrada quase vinte anos depois de sua construção, a motivação desse abandono e rechaço iniciais possui diversas fontes. Em entrevista ao jornal carioca A Noite, o então arcebispo, Dom Cabral, argumenta que a obra era mera fantasia de artista, “nada representando além de um bom cálculo de engenharia”. De fato, foi calculada por aquele que hoje é considerado um dos maiores engenheiros calculistas de todos os tempos, Joaquim Cardoso. Contudo, a argumentação de Cabral era depreciativa à obra de Oscar Niemeyer. Além das críticas à arquitetura e à ornamentação, somava-se o argumento de que a obra tinha sido feita com total alienação da paróquia, que só veio a conhecer o projeto depois de implantado. Mitos e lendas se acumularam: “Arquiteto ateu e comunista!”, “A fachada representa a foice e o martelo”, “Um cachorro atrás do altar, sr. Prefeito. É inconcebível!” – essa última fala, atribuída ao arcebispo, foi propagada pelo próprio Juscelino Kubitschek, que viu na controvérsia pública e no escândalo uma maneira de propagar também o seu nome.

Fato indiscutível é que Belo Horizonte possui um dos bens culturais mais emblemáticos e simbólicos, às margens da lagoa da Pampulha. Projetada como capela, passou a ser chamada de igrejinha, igreja e hoje é um santuário. Sinal de que o valor daquela edificação, até mesmo para a Cúria, passou por um longo processo de entendimento e reconhecimento tanto como arquitetura quanto como templo. Apesar de suas inovadoras linhas sinuosas e cobertura em ondas de concreto armado, que mais lembravam os hangares de dirigíveis em Orly projetados por Eugène Freyssinet, a obra foi concebida com inspirações muito mais próximas e afetas aos mineiros. Niemeyer, moderno à brasileira, volta no tempo e relê as antigas capelas rurais de Minas Gerais. Na Chapelle de Pampulha encontramos elementos que são imperiosos nessas singelas capelas de perdidas paróquias do interior do estado. Temos a nave única ou salão, sacristia lateral, a capela-mor com pé-direito mais alto, a iluminação natural do altar através de óculo, cobertura da porta de entrada da capela, cobertura da edificação também em dois níveis, púlpito, cruzeiro no adro e torre sineira separada do volume principal.

Contudo, na Pampulha, esses elementos aparecem de maneira estilizada ou recriada pelo olhar moderno. O óculo que ilumina o altar vem em forma de janela rasgada na diferença de altura entre as lajes de cobertura da nave e da capela-mor. Os grandes bancos azulejados nas laterais parecem convidar o fiel a assistir às missas em pé, ou sentadinhos ali, “quem quiser que leve a cadeira de casa”, como comumente se fazia no século XVIII. O antigo chão de terra batida foi representado por um piso de mármore branco e granito preto paginado com traços orgânicos em referência à rusticidade daquele piso primitivo. Esse mesmo piso

extravasa os limites internos do templo sugerindo que outrora era o mesmo que se encontrava do lado de fora, característica comum às obras modernas, que buscavam integrar os espaços internos e externos.

Neste mesmo ritmo de integração, a cobertura da entrada da capela, outrora em telhado cerâmico, foi traduzida em grande laje inclinada que liga o volume da nave à torre sineira. Em São Francisco de Assis da Pampulha, a torre sineira aparece de maneira invertida, com seção maior na parte mais elevada ao contrário das pontiagudas coberturas cerâmicas em quatro águas, que traziam consigo a influência chinesa, vinda com os artesãos portugueses imigrados de Macau para as Minas. O cruzeiro está presente, com desenho limpo e futurista, cuja seção das peças são em forma de pá de hélice. As treliças, tão comuns nas gelosias barrocas mineiras, aparecem na torre sineira, mas com outra proporção. Aqui não há nada a esconder, o que se quer é ver através.

Comissionada pelo então prefeito Kubitschek, foi pedido que fosse dedicada a São Francisco de Assis, seu santo de devoção. Coincidência ou não, o interior da Igreja de São Francisco de Assis em Diamantina, localizada a poucos metros da casa do político, possui a talha de seu interior toda pintada em vários tons de azul. Porém, em Pampulha, o mestre Niemeyer inverte, transgride e recria. O poder lúdico e informativo da arte pictórica barroca antes presa em requadros e forros apostos foge dessas estruturas e se amalgama à própria arquitetura através de painéis de azulejo e mural parietal de Candido Portinari, composições musivas de Paulo Werneck nas fachadas e o bronze de Ceschiatti que conforma o ambiente do batistério, além da organicidade dos jardins de Roberto Burle Marx reinserindo aquela antiga capela na metrópole. É a arte integrada à arquitetura que tanto caracteriza o Movimento Modernista.

Assim se fez o monumento belo-rizontino, reconhecido legalmente antes mesmo de ser entendido, através de uma consagração alternativa à religiosa. Cômicos desse lapso de tempo entre a apropriação do bem como simbolicamente importante para a população e seu reconhecimento formal, agem, antecipadamente, os órgãos de preservação do patrimônio, pois nem sempre se pode esperar que esse amadurecimento aconteça organicamente. E foi por causa da aplicação de uma lei, somente por isso.

Autores:

Carlos Henrique Bicalho

Felipe C. V. Pires



CULTURA E  
TURISMO



**MINAS  
GERAIS**

GOVERNO  
DIFERENTE.  
ESTADO  
EFICIENTE.





# CONTROLE EM FOCO

REVISTA DO MPC-MG

## CONSELHO EDITORIAL

Antonio Augusto Junho Anastasia

Daniela Mello Coelho Haikal

Denilson Feitoza Pacheco

Edilson Vitorelli Diniz Lima

Élida Graziane Pinto

Elke Andrade Soares de Moura

Jamile Bergamaschine Mata Diz

José Maurício Conti

Juarez Freitas

Luís Carlos Balbino Gambogi

Luiza Cristina Fonseca Frischeisen

Maria Coeli Simões Pires

Marilda de Paula Silveira

Sebastião Helvecio Ramos de Castro

## FICHA CATALOGRÁFICA

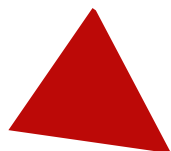
Controle em Foco: Revista do MPC-MG.

Ano 1, n. 3 (jan-jun. 2022). Belo Horizonte: Ministério Público de Contas de Minas Gerais, 2021.

Periodicidade semestral (2021).

ISSN Impresso: 2763-6461

Publicação do Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais  
Av. Raja Gabaglia 1315, 5º andar - Luxemburgo - Belo Horizonte - Minas Gerais. CEP 30380-435  
Telefone: (31)3348-2628 - email: faleconosco@mpc.mg.gov.br  
Horário de atendimento ao público: 07:00 às 12:00 e 13:00 às 17:00



# EDITORIAL

Apresentamos aos profissionais do controle externo e à comunidade acadêmica a 3ª edição da revista **Controle em Foco**, o periódico semestral do Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais (MPC/MG).

Como nas edições anteriores, a revista vem estruturada em três partes. A primeira, denominada “Artigos de Opinião”, é composta de artigos escritos pelos procuradores do MPC/MG e traz temas atuais e situações práticas vivenciadas no âmbito do controle externo. Nesta edição, foram destacados para análise objetos atinentes à importância do financiamento adequado para garantir o direito fundamental à educação; declaração de inidoneidade no âmbito dos tribunais de contas; independência funcional *versus* prevaricação: uma correta equação para a salvaguarda do Estado Democrático de Direito; a verdade formal: o (pre)juízo da cognição exauriente ante a ausência da produção de prova oral e pericial nas cortes de contas; denúncias ao tribunal de contas: elementos estruturais para procedibilidade; e inaplicabilidade do princípio da insignificância pelos tribunais de contas.

Na segunda seção, “Artigos de Jurisprudência Comentada”, os artigos constituem análise técnica acerca de julgamentos relevantes, como o da ADI 5509 pelo STF sobre a prescrição nos tribunais de contas e a competência do STF para julgamento das contas municipais.

Por fim, a terceira seção, destinada aos “Artigos Científicos”, traz relevantes reflexões sobre ressarcimento do dano ao erário: a prescrição e a desmistificação do “Direito Administrativo do medo”; o parecer exarado pelo Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb; a atuação institucional concertada em prol do combate à corrupção e da justiça consensual, mais célere e eficaz: a atuação conjunta da Advocacia-Geral do Estado (AGE/MG) e da Controladoria-Geral do Estado (CGE/MG) no contexto dos acordos de leniência; e, por fim, acerca da relação do ativo imobilizado com o desempenho das prefeituras da região metropolitana de Belo Horizonte.

Como instrumento de promoção e disseminação do conhecimento, esperamos que esta 3ª edição fomente o debate de questões atuais e relevantes para o aperfeiçoamento institucional, bem como das atividades voltadas ao controle externo da administração pública.

A todos, uma ótima leitura!

Elke Andrade Soares de Moura  
Procuradora-Geral do MPC/MG  
Editora da revista Controle em Foco



# CORPO EDITORIAL

## **EDITORA**

Elke Andrade Soares de Moura

## **COMISSÃO EDITORIAL**

Ana Carolina de Souza e Silva

Rodrigo Gatti Silva

## **REVISÃO**

Lílian de Oliveira

## **COLABORADORES**

André Augusto Costa Zocrato

André Luiz de Oliveira Junior

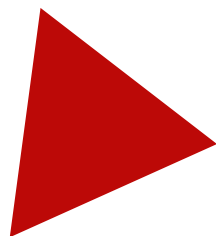
Bruna Gontijo Pellegrino

Lívia Maria Barbosa Salgado

Giovana Almeida

## **DESIGNER**

Vivian de Paula



# SUMÁRIO

## ARTIGOS DE OPINIÃO

### **Cristina Andrade Melo**

O financiamento adequado como garantia do direito fundamental à educação | **PÁGINA 11**

### **Daniel de Carvalho Guimarães**

A declaração de inidoneidade e os tribunais de contas | **PÁGINA 16**

### **Elke Andrade Soares de Moura**

Independência funcional versus prevaricação: uma correta equação para a salvaguarda do Estado Democrático de Direito | **PÁGINA 21**

### **Marcílio Barenco Correa de Mello**

A verdade formal: o (pre)juízo da cognição exauriente ante a ausência da produção de prova oral e pericial nas cortes de contas | **PÁGINA 26**

### **Maria Cecília Borges**

Inaplicabilidade do princípio da insignificância pelos tribunais de contas: limite percentual *mínimo* constitucional de aplicação em ações e serviços públicos de saúde | **PÁGINA 37**

### **Sara Meinberg Schmidt de Andrade**

### **Diego Felipe Mendes Abreu de Melo**

Denúncias ao tribunal de contas: elementos estruturais para procedibilidade | **PÁGINA 44**

## ARTIGOS DE JURISPRUDÊNCIA

**Odilon Cavallari** | O julgamento da ADI 5509 pelo STF sobre a prescrição nos tribunais de contas | **PÁGINA 51**

**Júlio Marcelo de Oliveira** | O STF e a competência para julgamento das contas municipais | **PÁGINA 55**

## ARTIGOS CIENTÍFICOS

**Licurgo Mourão** | **Ariane Shermam** | **Mariana Bueno** | Ressarcimento do dano ao erário: a prescrição e a desmistificação do “direito administrativo do medo” | **PÁGINA 65**

**Cristina Andrade Melo** | **Ana Elisa de Oliveira** | **Fabrcia de Oliveira Silva**

**Letícia Carvalho Coelho Pinheiro Brandão** | **Maíra Cardoso Ribeiro** | **Marcus Vinícius Prates**

**Naila Garcia Mourthé** | **Priscila Alves Ferreira Prates**

**Colaboradores: Ilva Rodrigues Pinheiro** | **Izabela Costa Gonçalves da Silva**

Reflexões sobre o parecer exarado pelo conselho de acompanhamento e controle social do Fundeb | **PÁGINA 82**

**Rodrigo Fontenelle de Araújo Miranda** | **Sérgio Pessoa de Paula Castro**

A atuação institucional concertada em prol do combate a corrupção e da justiça consensual, mais célere e eficaz: a atuação conjunta da Advocacia Geral do Estado (AGE/MG) e da Controladoria-Geral do Estado (CGE/MG) no contexto dos acordos de leniência | **PÁGINA 113**

**Isabela Lira Gouvea Jacinto** | **Marcus Vinícius Prates** | **João Estêvão Barbosa Neto**

**Laura Edith Taboada Pinheiro** | A relação do ativo imobilizado e desempenho nas prefeituras da região metropolitana de Belo Horizonte | **PÁGINA 117**

# **Artigos de opinião**

## O FINANCIAMENTO ADEQUADO COMO GARANTIA DO DIREITO FUNDAMENTAL À EDUCAÇÃO



**Cristina Andrade Melo**

Subprocuradora-Geral do Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais.  
Mestre em Direito Administrativo pela Faculdade de Direito da UFMG.  
Diretora-tesoureira da Associação Nacional do Ministério Público de Contas (AMPCON).

Toda pessoa tem direito à educação. A educação deve ser gratuita, pelo menos a correspondente ao ensino elementar fundamental. O ensino elementar é obrigatório. O ensino técnico e profissional deve ser generalizado; o acesso aos estudos superiores deve estar aberto a todos em plena igualdade, em função do seu mérito (Art. 26 da Declaração Universal dos Direitos Humanos, de 1948).

Não é novidade que a educação é um direito fundamental universal e que o Estado tem a obrigação de oferecê-la a todos. Igualmente, não é novidade que ainda hoje meninas e meninos no mundo inteiro têm o direito à educação de qualidade negado, seja pela ausência de vagas suficientes em creches e escolas, deficiência no aprendizado e evasão escolar, seja pelo simples fato de pertencerem ao gênero feminino.

O direito à educação sempre esteve presente em todas as Constituições brasileiras, em menor ou maior grau de proteção. Atualmente, a educação insere-se no rol dos direitos sociais previstos na Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CR/88), denominado direitos de segunda geração ou dimensão, que reclamam uma prestação positiva por parte do poder público para garantir a sua fruição pelos cidadãos.

Direitos dessa natureza reclamam uma política pública robusta de financiamento para assegurar a efetividade, sobretudo o direito à educação, de tamanha envergadura para o processo civilizatório de qualquer país. Afinal de contas, como afirmam Holmes e Sustain, um “direito só existe na realidade se e quando tem um custo orçamentário”.<sup>1</sup>

Diferentemente da política pública de saúde, cujo financiamento depende de inúmeras e complexas variáveis, a educação é mais previsível: a cada criança que nasce, nasce também o direito subjetivo à educação pelo menos até os 17 anos de idade. A Constituição consagra o direito à educação infantil em creches e, de forma obrigatória, dos 4 aos 17 anos de idade, ou seja, até o ensino médio (art. 208, incisos I e IV). Dados extraídos do Censo Escolar de 2021 realizado pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep) revelam os números da educação (pública e privada) no Brasil espalhados por 26 estados e 5.570 municípios, além do Distrito Federal: 46,7 milhões de matrículas, 178,4 mil escolas e 2,2 milhões de professores.<sup>2</sup> Como a grande maioria das matrículas, escolas e professores está na rede pública, os números são representativos da grandeza da política pública educacional e dos

1 HOLMES, Stephen; Sunstein, Cass. *The cost of rights: why liberty depends on taxes*. Nova York: WW Norton & Company: 2000. p. 19.

2 Censo Escolar 2021. Disponível em: [https://download.inep.gov.br/censo\\_escolar/resultados/2021/apresentacao\\_coletiva.pdf](https://download.inep.gov.br/censo_escolar/resultados/2021/apresentacao_coletiva.pdf). Acesso em: 9 mar. 2022.



desafios que se colocam no âmbito da federação brasileira, mormente ante a ausência de um Sistema Nacional de Educação.

Por essa razão, é preciso lançar luzes sobre o financiamento da educação pública na realidade brasileira, vetor que é um dos dois pilares da complexa engrenagem da política pública educacional, ao lado da gestão pública profissional e eficiente.

O modelo atual de vinculação da receita de impostos para essa função, isto é, reserva e destinação de um percentual do orçamento à educação, vem desde a Constituição da República de 1934, observando-se um hiato dessa sequência histórica apenas nos períodos ditatoriais, isto é, de 1937 a 1946 e 1967 a 1969. Em 1969, a vinculação foi restabelecida apenas para os municípios e, a partir de 1983, com a denominada “Emenda Calmon”, voltou a ser prevista para todos os entes federativos. Embora muitas vezes o volume de recursos públicos não seja suficiente para assegurar uma educação de qualidade de maneira universal, esse modelo vem garantindo certa estabilidade para a política pública.

Segundo o art. 212 da Constituição da República, são vinculados à manutenção e ao desenvolvimento do ensino da receita resultante de *impostos*, compreendida a proveniente de transferências, de, no mínimo, 25% para estados, municípios e Distrito Federal e 18% para a União, aí incluída a educação básica (obrigatória dos 4 a 17 anos) e o ensino superior, no caso dos entes nacionais que possuem competência para a oferta desse último (estados e União). É tamanha a importância desse direito que a vinculação para a finalidade prevista no art. 212 é uma exceção ao princípio da não afetação da receita de impostos previsto no art. 167, IV, da CR/88.

Contudo, a mera vinculação de recursos não foi suficiente para garantir a oferta adequada da educação básica em razão, sobretudo, das diferenças socioeconômicas entre as regiões brasileiras. Fulvia Helena de Gioia apresenta o panorama que levou à criação do primeiro fundo educacional na era da CR/88:

As razões e motivações que fizeram emergir e consolidar a proposta de instituição de um fundo de reserva de recursos de destinação específica, evidenciando a ineficiência da exclusiva vinculação das receitas, são inúmeras. Dentre elas ressaltam-se as dificuldades relativas às diferenças regionais em face da extensão territorial brasileira; os problemas relativos à arrecadação oriundos tanto do desequilíbrio econômico-financeiro entre as diversas regiões do País quanto decorrentes da ausência de controle ou má-gestão; e o pleito nacional por medidas efetivas de valorização do Magistério, como previsto no texto constitucional (art. 206, V) e na Lei de Diretrizes e Bases da Educação (art. 67), que resultou na assinatura do Pacto de Valorização do Magistério e Qualidade da Educação, em 1994, uma das decorrências do compromisso internacional assumido pelo Brasil na Conferência de Jomtiem (Tailândia).<sup>3</sup>

Assim, como uma espécie de subvinculação, *parte dos recursos* que os estados, o Distrito Federal e os municípios aos quais se refere o art. 212 foi reservada para formação de um fundo de natureza contábil para ser aplicada na educação de maneira redistributiva, com objetivo de dotar o financiamento da política pública educacional de equidade ao garantir que, dentro de um mesmo estado, todos os municípios recebam a mesma quantidade de recursos por alunos efetivamente matriculados, de acordo com o censo escolar mais atualizado.

Inicialmente chamado Fundef (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do *Ensino Fundamental* e de Valorização do Magistério), o fundo vigorou entre 1998 e 2006, período em que a nova sistemática de redistribuição dos recursos destinados ao ensino fundamental passou a valer. Posteriormente, foi substituído e ampliado pelo Fundeb (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da *Educação Básica* e de Valorização dos Profissionais da Educação), nos termos da Emenda Constitucional nº 53/2006, previsto de maneira temporária no art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias (ADCT) da CR/88 para vigorar até 31 de dezembro de 2020.

3 GIOIA, Fulvia Helena de. *Tributação & custeio da educação pública*. São Paulo: Juruá. 2018. p. 109.

Com a promulgação da Emenda Constitucional nº 108, de 26 de agosto de 2020, o Fundeb ganhou lugar permanente no corpo da Constituição, no recém-inserido art. 212-A, com a mesma lógica que orientou sua criação em 1996, qual seja, a formação de um fundo contábil, mas agora mais equitativo e redistributivo, pois parte da complementação da União, que passou de 10% para 23%, se destinará às redes municipais de ensino mais pobres, independentemente do estado de origem (transferência “ente a ente”).

O Fundeb é o principal mecanismo de financiamento, correspondendo à maior parte dos recursos públicos destinados à educação básica em milhares de municípios que não possuem receita própria expressiva. No ano de 2022, a estimativa de receita vinculada a esse fundo de estados e municípios é de aproximadamente R\$ 205,3 bilhões, ao passo que a complementação da União ao fundo é de R\$ 20,5 bilhões, totalizando R\$ 225,8 bilhões, conforme Portaria Interministerial MEC e ME nº 11/2021.

O fundo é composto por uma “cesta” de impostos estaduais e federais vinculados à razão de 20%, de acordo com a redação atual do art. 3º da Lei federal nº 14.113/2020. Uma auditoria operacional realizada pelo Tribunal de Contas da União (TCU)<sup>4</sup> no Fundeb indicou que quatro fontes de receitas juntas representaram 93% do total dos seus recursos, com expressivo destaque para o Imposto sobre Circulação de Mercadorias e Serviços (ICMS), imposto estadual, seguido pelos Fundos de Participação dos Estados e dos Municípios (FPM e FPE) e pela complementação da União, nessa ordem.

Como fonte adicional de financiamento da educação, existe a contribuição social do salário-educação, prevista no art. 212, § 5º da Constituição, de competência da União e recolhida pelas empresas, na forma da lei, cujas quotas são distribuídas aos estados e municípios pelo FNDE (Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação).

No âmbito infraconstitucional, uma importante fonte de recursos foi destinada para a educação pública, com prioridade para a educação básica, qual seja, 50% (cinquenta por cento) dos recursos recebidos pelo Fundo Social do Pré-sal, até que sejam cumpridas as metas estabelecidas no Plano Nacional de Educação (art. 2º, inciso III, Lei federal nº 12.858/2013). De acordo com o art. 4º da citada lei, esses recursos deverão ser aplicados em acréscimo aos percentuais mínimos obrigatórios previstos no art. 212 da Constituição da República.

A fiscalização e o controle desses recursos vinculados à educação pelo art. 212 ou pelo Fundeb serão exercidos pelos respectivos órgãos de controle interno e pelos tribunais de contas de cada ente federativo, especialmente em relação à aplicação da totalidade dos recursos dos fundos.

Historicamente, os tribunais de contas exercem um controle contábil-matemático sobre as despesas com a função educação. Contudo, nos últimos anos, observa-se um esforço em algumas cortes de contas do país para que esse controle formal avance para uma avaliação da qualidade do ensino efetivamente ofertado à população. Com esse objetivo, uma série de auditorias operacionais, levantamentos, monitoramentos, estudos e capacitações tem sido realizada.

No âmbito do controle formal, não se pode concordar com alguns julgamentos das cortes de contas que aplicam o princípio da insignificância em relação aos percentuais mínimos de aplicação em educação e saúde. É bom lembrar que a Constituição da República não deixa dúvidas ao estabelecer percentuais mínimos para aplicação na educação, dos quais não se pode tergiversar.

Art. 212: A União aplicará, anualmente *nunca* menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, *no mínimo*, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferência, na manutenção e desenvolvimento do ensino (sem grifo no original).

Em muitos casos concretos submetidos ao controle externo, a diferença entre o que deveria ter sido cumprido e o que efetivamente se cumpriu equivale à matrícula de dezenas, centenas e até milhares de alunos na rede pública de entes federativos que não universalizaram a educação básica – obrigação que

4 TC 018.856/2019-5. Acórdão nº 734/2020, TCU, Plenário. Relator: Ministro Augusto Nardes. Data da sessão virtual: 1 abr. 2020.



deveria ter sido cumprida em 2016, conforme art. 208, inciso I c/c art. 6º da E.C. nº 59/2009 – ou mesmo que não possuem crianças nas creches em conformidade com o Plano Nacional de Educação, aprovado pela Lei federal nº 13.005/2014.

A aplicação do princípio da insignificância nesses casos se revela absolutamente inadequada por conflitar com o arranjo constitucional pensado para a materialização do direito fundamental à educação.

Igualmente, não há como concordar com a recente Emenda Constitucional nº 119/2022, promulgada com a finalidade de isentar os gestores pelo não cumprimento do previsto no *caput* do art. 212 da CR/88 nos exercícios financeiros de 2020 e 2021 em função da pandemia da Covid-19 (fruto da PEC nº 13/2021).<sup>5</sup> As justificativas para a alteração temporária no texto constitucional concentram-se na queda da arrecadação e diminuição dos gastos correntes em virtude da suspensão das aulas presenciais e fechamento das escolas.

Em primeiro lugar, é bom lembrar que os recursos vinculados à educação foram estipulados em termos percentuais, o que significa dizer que o declínio na arrecadação acarreta proporcionalmente a diminuição do valor monetário a ser aplicado na educação. Além disso, recursos federais extras foram transferidos para os municípios para o enfrentamento da pandemia (LC nº 173/2020, que estabeleceu o Programa Federativo de Enfrentamento ao Coronavírus SARS-CoV-2 / Covid-19), o que significa que os recursos vinculados constitucionalmente para a função educação continuaram assim o sendo. Recentemente o STF julgou ADI ajuizada pelo estado do Piauí na qual rejeitou, por unanimidade, a pretensão de ente de utilização de recursos vinculados à educação no enfrentamento da pandemia do coronavírus. A Suprema Corte reafirmou sua jurisprudência pacífica, no sentido de que “as verbas em questão (...) têm destinação específica e apenas podem ser utilizadas na educação pública, incumbindo aos tribunais de contas e aos membros dos ministérios públicos locais e federais a efetiva fiscalização quanto à correta utilização da verba e a tomada de medidas porventura cabíveis em caso de malversação desse dinheiro público”.<sup>6</sup>

Em segundo lugar, se, por um lado, houve diminuição dos gastos correntes em razão da suspensão das aulas e fechamento das escolas, por outro, seria esperado que os entes enfrentassem demandas básicas de infraestrutura da rede escolar. Como as carências estruturais da rede pública de educação são notoriamente conhecidas, uma miríade de providências poderia ter sido tomada para tornar factível o ensino remoto, com investimento em conectividade e equipamentos ou mesmo em preparação dos estabelecimentos escolares para o retorno às aulas presenciais, como instalação de redes sanitárias, reformas de espaços abertos, adequação de salas de aulas e banheiros, etc.

Enfim, de todo ângulo que se analisa, a alteração no texto constitucional é inadmissível, pois vai contra o sistema protetivo de financiamento da educação no país. Nesse sentido, o conselheiro do TCM de Goiás Fabrício Motta escreveu em artigo intitulado “PEC 13/2021: mais um golpe na educação”:

O que não se pode admitir é um amplo e irrestrito “libera geral”, independente do nome utilizado (imunidade, perdão, indulto, remissão, anistia, etc.), que simplesmente exonere o dever de verificar cada situação concreta à luz da respectiva realidade. É isso o que a PEC 13/21 consagra: uma absolvição prévia desconectada da realidade social e jurídica e dos deveres que o Estado tem com a educação. Trata-se de um desestímulo ao planejamento e, principalmente, de um atentado à esperança — que já anda escassa — de melhoria da educação brasileira.<sup>7</sup>

5 A E.C. nº 119/2022 acrescentou o art. 119 ao ADCT:

“Art. 115. Em decorrência do estado de calamidade pública provocado pela pandemia da Covid-19, os Estados, o Distrito Federal, os Municípios e os agentes públicos desses entes federados não poderão ser responsabilizados administrativa, civil ou criminalmente pelo descumprimento, exclusivamente nos exercícios financeiros de 2020 e 2021, do previsto no *caput* do art. 212 da Constituição Federal.

Parágrafo único. Para efeitos do disposto no *caput*, o ente deverá complementar na aplicação da manutenção e desenvolvimento do ensino, até o exercício financeiro de 2023, a diferença a menor entre o valor aplicado, conforme informação registrada no sistema integrado de planejamento e orçamento, e o valor mínimo exigível constitucionalmente para os exercícios de 2020 e 2021.”

6 ADI 6.490/PI, Relatora: Min. Cármen Lúcia. Julgado em sessão virtual de 11 fev. 2022 a 18 fev. 2022.

7 MOTTA, Fabrício. *Revista Consultor Jurídico*, 9 dez. 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-dez-09/artx-interesse-publico-pec-1321-golpe-educacao>. Acesso em: 8 mar. 2022.

O tema do financiamento da educação está presente também no Plano Nacional de Educação (PNE), conforme Lei federal nº 13.005/2014. Uma de suas diretrizes é o “estabelecimento de meta de aplicação de recursos públicos em educação como proporção do Produto Interno Bruto (PIB), que assegure atendimento às necessidades de expansão, com padrão de qualidade e equidade” (art. 2º, inciso VIII).

A meta 20 do PNE previu a ampliação do patamar de investimento público de forma a atingir 7% do PIB (Produto Interno Bruto) do país até o quinto ano de vigência do PNE (até 2019) e, no mínimo, 10% do PIB até o final do decênio (2024). Para se ter uma ideia, em 2018, o Brasil investiu diretamente na educação apenas 5,2% do PIB, considerando todos os níveis de ensino, conforme cálculo elaborado pelo Inep/MEC.<sup>8</sup> O patamar sobe para 6,2% considerando também as seguintes despesas indiretas: recursos para bolsa de estudo e financiamento estudantil e transferências correntes e de capital ao setor privado.

Ainda, segundo levantamento realizado pela organização Todos pela Educação, o valor absoluto por aluno na educação básica brasileira ainda é consideravelmente inferior ao observado nos melhores sistemas educacionais do mundo em países que integram a OCDE (Organização para a Cooperação e Desenvolvimento Econômico). Conforme o Anuário Brasileiro da Educação Básica,<sup>9</sup> “o gasto anual por aluno da rede pública na média dos países da OCDE, na Educação Infantil e no Ensino Fundamental, é 2,3 vezes maior do que o gasto médio por aluno da rede pública no Brasil, nessas etapas. A diferença é de quase cinco mil dólares por ano”.

Por outro lado, passados quase oito anos do PNE, ainda não foi implementado o indicador do CAQ (Custo Aluno Qualidade), previsto pela primeira vez no texto constitucional com a Emenda Constitucional nº 108/2020 (art. 211, §7º). A ideia é que o CAQ traduza em valores o custo de todas as condições adequadas de oferta do ensino público no país. Trata-se de instrumento bastante valioso para o controle externo e social, pois servirá de norte para que os tribunais de contas, ministérios públicos e conselhos de acompanhamento e controle social possam analisar de forma objetiva se determinada rede escolar está sendo suficientemente financiada.

Em conclusão, o ordenamento jurídico brasileiro prevê um arcabouço protetivo do financiamento do direito fundamental à educação, com alguns avanços, notoriamente a constitucionalização permanente do Fundeb, mas, também, com reveses. Por exemplo, a ausência de regulamentação do CAQ e as ameaças de extinção do percentual mínimo de aplicação em manutenção e desenvolvimento do ensino e de proibição de responsabilização dos gestores que não cumprirem o *caput* do art. 212 da CR/88.

O custeio adequado dos direitos sociais – entre os quais se inclui a educação – é condição primeira para a sua efetividade. Na bela síntese trazida por Élide Graziane e Fábio Comparato, “assim como o *habeas corpus* está para a liberdade de locomoção, o dever de custeio mínimo está para os direitos sociais à saúde e à educação, os quais hão de ser providos pelo Estado em caráter progressivo”.<sup>10</sup>

Com o aumento do aporte de recursos da União Federal ao Fundeb pela Emenda Constitucional nº 108/2020 e a futura regulamentação do CAQ, espera-se que o custeio adequado conduza ao incremento na qualidade de aprendizagem dos alunos, sob a vigilância constante dos órgãos de controle, sobretudo dos tribunais de contas e ministérios públicos.

8 Disponível em: <https://www.gov.br/inep/pt-br/aceso-a-informacao/dados-abertos/indicadores-educacionais/indicadores-financeiros-educacionais>. Acesso em: 13 mar. 2022.

9 Anuário Brasileiro da Educação Básica 2021. São Paulo: Moderna, 2021. Disponível em: [https://todospelaeducacao.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2021/07/Anuario\\_21final.pdf](https://todospelaeducacao.org.br/wordpress/wp-content/uploads/2021/07/Anuario_21final.pdf). Acesso em 9 mar. 2022.

10 COMPARATO, Fábio; PINTO, Élide Graziane. Custeio mínimo dos direitos fundamentais, sob a máxima proteção constitucional. *Revista Consultor Jurídico*, 17 dez. 2015. Disponível em <http://www.sedep.com.br/artigos/custeio-minimo-dos-direitos-fundamentais-sob-maxima-protexao-constitucional/>. Acesso em: 10 mar. 2022.





## A DECLARAÇÃO DE INIDONEIDADE E OS TRIBUNAIS DE CONTAS



**Daniel de Carvalho Guimarães**

Procurador do Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais.  
Especialista em Direito Tributário pela PUC Minas.

A declaração de inidoneidade é uma espécie de sanção administrativa pela qual, tendo ocorrido uma das hipóteses de incidência previstas em lei, após procedimento administrativo de apuração em contraditório, a autoridade competente impõe a um agente privado, pessoa física ou jurídica, proibição para licitar e contratar com a administração pública durante determinado período.

Algumas leis brasileiras permitem que os tribunais de contas apliquem diretamente a sanção de declaração de inidoneidade, em hipótese restrita de comprovada fraude à licitação, como a Lei federal nº 8.443/1992,<sup>1</sup> que cuida do Tribunal de Contas da União (TCU), e a Lei complementar estadual nº 102/2008,<sup>2</sup> que regula o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCE/MG).

O objetivo deste breve texto é verificar, de acordo com a jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF) e do TCU, se tais previsões legais estariam em consonância com as competências constitucionais dos tribunais de contas.

A Lei federal nº 8.443/1992, a lei orgânica do TCU, estabeleceu em seu art. 46, que verificada a ocorrência de fraude comprovada à licitação, o tribunal declarará a inidoneidade do licitante fraudador para participar, por até cinco anos, de licitação na administração pública federal.

Já a Lei Complementar estadual nº 102/2008, a lei orgânica do TCE/MG, tem previsão semelhante, porém com uma consequência mais abrangente, que é o impedimento de licitar e também de contratar com a administração pública estadual e municipal sob sua jurisdição.

A possibilidade de aplicação de sanções pelo Tribunal de Contas a pessoas jurídicas de direito privado é questão controvertida.

Primeiramente, destaca-se o art. 70, parágrafo único, da Constituição de 1988 (CR/88), segundo o qual prestará contas qualquer pessoa física ou jurídica, pública ou privada, que utilize, arrecade, guarde, gerencie ou administre dinheiros, bens e valores públicos ou pelos quais a União responda, ou que, em nome desta, assumo obrigações de natureza pecuniária.

A Constituição de 1988, em seu art. 71, II e VIII, outorgou competência ao Tribunal de Contas da União para (i) julgar as contas dos responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo poder público federal; (ii) julgar as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público; e (iii) aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de

1 Art. 46. Verificada a ocorrência de fraude comprovada à licitação, o Tribunal declarará a inidoneidade do licitante fraudador para participar, por até cinco anos, de licitação na Administração Pública Federal.

2 Art. 93. Verificada a ocorrência de fraude comprovada na licitação, o Tribunal declarará a inidoneidade do licitante fraudador para licitar e contratar com o poder público estadual e municipal, por até cinco anos.

contas, as sanções previstas em lei, que estabelecerá, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao erário.

O texto do art. 71, II, separa dois grupos de competências. Na primeira parte do inciso, a competência do TCU é para julgar as contas dos administradores e dos 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. Na segunda parte, a competência do TCU é para julgar as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário.

Inicialmente, as competências se diferenciam em relação ao aspecto subjetivo. A parte inicial faz expressa menção a administradores públicos e a responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos. Estariam sujeitas à apreciação do TCU as contas dos agentes públicos, independentemente da natureza do vínculo com a administração pública, e dos agentes privados que estiverem em situação jurídica especial de responsabilidade por dinheiros, bens e valores, como é o caso de pessoas físicas ou pessoas jurídicas de direito privado que recebam, a qualquer título, recursos públicos para o cumprimento de uma determinada finalidade pública, como ocorre nos convênios, termos de parceria e outras modalidades de vínculos.

A parte final do inciso II se aplicaria àqueles agentes que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte dano ao erário. Aqui, a regra abrange as contas de agentes públicos ou privados, sem distinção.

Em seguida, verifica-se outra diferença, dessa feita em relação ao aspecto objetivo. A primeira parte não faz distinção quanto aos fatos a serem julgados pelo TCU, desde que envolva contas de administrador ou outro responsável por dinheiros, bens e valores públicos. Já a segunda parte do inciso restringe a competência ao julgamento de fatos que envolvam dano ao erário.

No contexto do problema proposto neste texto, indaga-se em qual das partes se incluiria o agente privado licitante ou contratante com a administração pública que praticasse alguma ilicitude. É necessário verificar se os vínculos jurídicos do licitante ou do contratado pela administração pública são situações jurídicas equivalentes àquela do administrador de dinheiros, bens e valor públicos.

No âmbito federal, o Tribunal de Contas da União já se manifestou, reconhecendo a possibilidade de sancionar pessoas jurídicas de direito privado, desde que tenham dado causa a dano ao erário derivado de ato ou contrato administrativo sujeitos ao controle externo:

INCIDENTE DE UNIFORMIZAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA COM O OBJETIVO DE DIRIMIR DIVERGÊNCIA DE ENTENDIMENTOS A RESPEITO DA COMPETÊNCIA DO TCU PARA JULGAR CONTAS DE TERCEIROS PARTICULARES QUE CAUSEM DANO AO ERÁRIO. FIXAÇÃO DE ENTENDIMENTO SOBRE O ASSUNTO.

Compete ao TCU, de acordo com as disposições dos artigos 70, parágrafo único, e 71, inciso II, da Constituição de 1988 c/c os artigos 5º, inciso II, 16, § 2º, e 19 da Lei 8.443/1992 e o artigo 209, § 6º, do Regimento Interno, julgar as contas de pessoa física ou jurídica de direito privado que causarem dano ao erário, independentemente da coparticipação de servidor, empregado ou agente público, desde que as ações do particular contrárias ao interesse público derivem de ato ou contrato administrativo sujeitos ao Controle Externo.<sup>3</sup>

O TCU instaurou o incidente de uniformização de jurisprudência para definir se teria competência para julgar agente privado que tenha concorrido para a ocorrência de dano ao erário apurado em tomada de contas especial.

Extrai-se do acórdão que o requisito para a competência do TCU e, posteriormente, para eventual responsabilização é que o vínculo do agente privado decorra de (i) ato da administração regido pelo direito privado (ato de gestão), (ii) ato administrativo em sentido estrito ou (iii) contrato da administração, em regime de direito público ou privado, que se relacione à gestão da coisa pública.

3 Plenário - Acórdão nº 321/2019 -- Relatora Ministra Ana Arraes - Sessão 20 fev. 2019.



Nesse ponto, ressalte-se uma aparente contradição no entendimento uniformizado pelo Tribunal de Contas da União quando em confronto com o art. 46 da lei de 1992. Por essa compreensão, com fundamento nos arts. 70, parágrafo único (prestação de contas), e 71, II (julgamento de contas de responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos), reconhece-se a competência do TCU para julgar as contas de pessoa física ou jurídica de direito privado que causar dano ao erário, independentemente da coparticipação de servidor, empregado ou agente público.

Já a norma do art. 46 da lei de 1992 estabelece que o TCU poderá impor ao licitante a sanção de inidoneidade desde que seja comprovada a sua atuação para fraudar a licitação. Quando tratou da declaração de inidoneidade, a corte de contas não se referiu a esse requisito destacado na uniformização de jurisprudência e decidiu por aplicá-la nos casos concretos sem aferir a existência ou não de dano ao erário. Em parte dos casos analisados, o contexto fático de ilicitudes era tal que o dano ao erário era consequência natural. Porém, em outros, a sanção foi aplicada sem restar comprovado o prejuízo ao erário.

Há realmente o conflito? Por esse julgado do TCU, entendemos que não existe o conflito, pois a uniformização de jurisprudência, apesar de pretender fixar uma tese jurídica sobre competência do TCU, foi instaurada a partir de caso concreto em que foi apurado dano ao erário, potencialmente originado de conduta de agente privado contratado pela administração pública.

Além disso, em outras oportunidades, o TCU aplicou a sanção de declaração de inidoneidade a agentes privados que não teriam gerado dano ao erário. Veremos algumas delas ao analisar a seguir a jurisprudência do STF, que se origina de casos do próprio TCU.

O STF também já enfrentou essa questão em algumas oportunidades, quando examinou a constitucionalidade do art. 46 e a possibilidade de processamento e julgamento de pessoas físicas e jurídicas de direito privado pelo TCU.

Primeiramente, em precedente de 2006, o Tribunal foi provocado a desconstituir decisão do TCU que impôs ao particular declaração de inidoneidade sob o fundamento de que a competência para tanto pertenceria ao Ministro dos Transportes, diante do art. 87, parágrafo 3º, da Lei federal nº 8.666/1993. O STF afastou o argumento reconhecendo que seria possível a atuação em paralelo do TCU e da administração pública federal no que se refere à declaração de inidoneidade, sendo assim constitucional a norma do art. 46, da Lei federal nº 8.443/1992. A ementa merece transcrição:

Conflito de atribuição inexistente: Ministro de Estado dos Transportes e Tribunal de Contas da União: áreas de atuação diversas e inconfundíveis.

1. A atuação do Tribunal de Contas da União no exercício da fiscalização contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial das entidades administrativas não se confunde com aquela atividade fiscalizatória realizada pelo próprio órgão administrativo, uma vez que esta atribuição decorre da de controle interno ínsito a cada Poder e aquela, do controle externo a cargo do Congresso Nacional (CF, art. 70).

2. O poder outorgado pelo legislador ao TCU, de declarar, verificada a ocorrência de fraude comprovada à licitação, a inidoneidade do licitante fraudador para participar, por até cinco anos, de licitação na Administração Pública Federal (art. 46 da L. 8.443/92), não se confunde com o dispositivo da Lei das Licitações (art. 87), que - dirigido apenas aos altos cargos do Poder Executivo dos entes federativos (§ 3º) - é restrito ao controle interno da Administração Pública e de aplicação mais abrangente.

3. Não se exime, sob essa perspectiva, a autoridade administrativa sujeita ao controle externo de cumprir as determinações do Tribunal de Contas, sob pena de submeter-se às sanções cabíveis.

4. Indiferente para a solução do caso a discussão sobre a possibilidade de aplicação de sanção - genericamente considerada - pelo Tribunal de Contas, no exercício do seu poder de fiscalização, é passível de questionamento por outros meios processuais.<sup>4</sup>

Posteriormente, o STF enfrentou questionamento sobre a possibilidade de pessoas físicas e jurídicas de direito privado figurarem no polo passivo de tomada de contas especial em tramitação no TCU, sob o argumento de que a competência prevista no art. 71 apenas alcançaria agentes públicos, e não particulares, ainda que com vínculo jurídico com a administração pública, como em processos de licitação e em contratos administrativos. A Primeira Turma, por maioria, vencido apenas o ministro Marco Aurélio, denegou a segurança e assentou que o que definiria a competência do TCU seria a origem pública e federal dos recursos públicos envolvidos, e não a natureza dos agentes que atuaram no contexto fático examinado.

Mandado de segurança. Competência do Tribunal de Contas da União. Inclusão dos impetrantes em processo de tomada de contas especial. Responsabilidade solidária. Ressarcimento ao erário. Ilegalidade e abuso de poder não configurados. Denegação da segurança.

1. Ao auxiliar o Congresso Nacional no exercício do controle externo, compete ao Tribunal de Contas da União a relevante missão de julgar as contas dos administradores e dos 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 (art. 71, II, da Constituição Federal).

2. Compete à Corte de Contas da União aplicar aos responsáveis, em caso de ilegalidade de despesa ou irregularidade de contas, as sanções previstas em lei, que estabelece, entre outras cominações, multa proporcional ao dano causado ao Erário (art. 71, VIII, da Constituição Federal).

3. Em decorrência da amplitude das competências fiscalizadoras da Corte de Contas, tem-se que não é a natureza do ente envolvido na relação que permite, ou não, a incidência da fiscalização da Corte de Contas, mas sim a origem dos recursos envolvidos, conforme dispõe o art. 71, II, da Constituição Federal

4. Denegação da segurança.<sup>5</sup>

Por fim, o Supremo Tribunal Federal julgou o MS nº 30.788/MG, em que foi questionado acórdão do TCU que impôs a pessoa jurídica de direito privado a sanção de declaração de inidoneidade diante de condutas de uso de notas fiscais e atestados de capacitação técnica falsos perante autoridade pública que conduzia licitação. A principal tese do mandado de segurança em relação ao objeto desse texto foi a incompetência do TCU para impor declaração de inidoneidade diante da regra legal superveniente constante do art. 87, IV e §3º da Lei federal nº 8.666/1993, que atribuía essa competência exclusivamente ao ministro de Estado ou secretário estadual ou municipal.

O relator, ministro Marco Aurélio, compreendeu que o art. 46 da lei de 1992 havia transbordado os limites do art. 71 da CR/88, por permitir a imposição de sanção a particular não autorizada pela Constituição. Em suas palavras:

O artigo 46 da Lei nº 8.443/92, além de importar em aditamento ao rol de atribuições do Tribunal de Contas da União contido na Carta da República, atropelando a própria Administração Pública, no que prevista a competência exclusiva do Ministro de Estado, do Secretário Estadual ou Municipal para declaração de inidoneidade, veio a aditar, até mesmo, o período de ocorrência de efeitos do fenômeno.<sup>6</sup>

4 Tribunal Pleno - Pet nº 3606 - Relator: Min. SEPÚLVEDA PERTENCE - Publicação: 27 out. 2006.

5 MS 24379 - Primeira Turma - Relator: Dias Toffoli - Publicação: 8 jun. 2015.

6 MS 30788 - Tribunal Pleno - Relator: Marco Aurélio - Redator do acórdão: Min. ROBERTO BARROSO - Publicação: 4 ago. 2015.



Porém, prevaleceu o voto do ministro Roberto Barroso, que reconheceu a constitucionalidade do art. 46 da lei do TCU e denegou a ordem, como registrado na ementa:

MANDADO DE SEGURANÇA. DIREITO CONSTITUCIONAL E ADMINISTRATIVO. TRIBUNAL DE CONTAS. DEVIDO PROCESSO LEGAL. SANÇÃO DE INIDONEIDADE.

1. Em processo administrativo no âmbito do Tribunal de Contas, é válida a comunicação por edital depois de tentativa frustrada de comunicação postal (Lei nº 8.443/1992, art. 23, III).
2. É constitucional o art. 46 da Lei nº 8.443/1992, que institui sanção de inidoneidade a particulares por fraude a licitação, aplicável pelo TCU. Precedente: Pet 3.606 AgR, Rel. Min. Sepúlveda Pertence.
3. Ordem denegada.<sup>7</sup>

Do voto vencedor, extrai-se o seguinte trecho que sintetiza a tese:

Assim, o art. 46 da Lei nº 8.443/1992 – que institui sanção de inidoneidade por “fraude comprovada à licitação” –, encontra fundamento de validade nas previsões constitucionais que autorizam a lei a prever penalidades aplicáveis pelo TCU a pessoas físicas e jurídicas que recebam recursos públicos, independentemente da sua natureza pública ou privada.<sup>8</sup>

Analisando o julgado do TCU que deu origem ao mandado de segurança (Acórdão nº 457/2011), verifica-se que a conduta do agente privado de apresentar documento falso para fins de habilitação técnica foi processada, julgada e sancionada sem a comprovação de ocorrência de dano ao erário.

Pelo cotejo dos julgados do TCU e do STF, verifica-se que há concordância em relação à possibilidade de processamento e julgamento pelo TCU de pessoas físicas e jurídicas de direito privado com imposição de responsabilidade quando concorrerem para a prática de ilícitudes. Parece haver coincidência também entre TCU e STF em relação à constitucionalidade do art. 46 da Lei federal nº 8.443/1992, que prevê a declaração de inidoneidade diretamente pela corte de contas.

Contudo, nenhuma das cortes firmou posição quanto à ocorrência do dano ao erário como pressuposto constitucional para a sanção de agentes privados. Pelo contrário, os julgados analisados até aqui estabelecem a possibilidade de imposição de declaração de inidoneidade independentemente de a conduta do agente privado ter produzido ou concorrido para a produção de dano ao erário.

Por esses entendimentos, até o momento, a situação jurídica do agente privado licitante poderia ser equiparada àquela do administrador de dinheiros, bens e valores públicos. Não houve no âmbito do STF nem do TCU o aprofundamento da discussão ao ponto de se pretender uma distinção entre as competências dos tribunais de contas em relação aos agentes, públicos ou privados, em que se estabeleceria a ocorrência de dano ao erário como um requisito adicional para que houvesse competência sobre agentes privados.

Em conclusão, de acordo com a jurisprudência atual do STF e do TCU, seria constitucional a sanção legal de declaração de inidoneidade prevista nas leis orgânicas dos tribunais de contas brasileiros e seria possível a sua imposição a agentes privados envolvidos em fraude comprovada em licitações, independentemente da ocorrência de dano ao erário derivado da conduta ilícita, como estabelecem os arts. 46 da Lei federal nº 8.443/1992 e 93 da Lei Complementar nº 102/2008 do estado de Minas Gerais.

7 MS 30788 - Tribunal Pleno - Relator: Marco Aurélio - Redator do acórdão: Min. ROBERTO BARROSO - Publicação: 4 ago. 2015.

8 BRASIL. CR/88, arts. 70, § único, e 71, II e VIII). E seu âmbito de incidência não se confunde com o do art. 87 da Lei nº 8.666/1993, que trata de hipótese de inidoneidade por inexecução contratual.

# INDEPENDÊNCIA FUNCIONAL *VERSUS* PREVARICAÇÃO: UMA CORRETA EQUAÇÃO PARA A SALVAGUARDA DO ESTADO DEMOCRÁTICO DE DIREITO



## Elke Andrade Soares de Moura

Procuradora-geral do Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais.  
Doutora e Mestre em Direito Constitucional pela Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG).  
Pós-graduada em Controle Externo pela PUC Minas.

É da Constituição da República de 1988 (CR/88), nossa Lei maior, que devemos partir para enfrentarmos a reflexão sobre a exata medida do dever de agir diante de situações concretas, confiado constitucionalmente aos membros do Ministério Público, à luz da independência funcional, para o adequado desempenho de suas atribuições no Estado Democrático de Direito. Consoante estatuído em seu art. 127, *in verbis*:

Art. 127. O Ministério Público é instituição permanente, essencial à função jurisdicional do Estado, incumbindo-lhe a defesa da ordem jurídica, do regime democrático e dos interesses sociais e individuais indisponíveis.

§ 1º São princípios institucionais do Ministério Público a unidade, a indivisibilidade e a independência funcional.

§ 2º Ao Ministério Público é assegurada autonomia funcional e administrativa, (...).

Indubitavelmente, nos novos contornos trazidos pela nossa “Constituição Cidadã”, o Ministério Público foi alçado a instituição de primeira grandeza na estrutura orgânica do Estado, como defensor qualificado do regime democrático, cabendo-lhe a tutela do ordenamento jurídico e a salvaguarda de direitos fundamentais dos cidadãos, não apenas na seara criminal, mas, agora, abrangendo toda a plêiade de direitos sociais e individuais indisponíveis. A partir da CR/88, o Ministério Público emerge, assim, como um órgão com destacado poder transformador da realidade social, com potencial para intervir nas mais diversas esferas, compreendendo, entre tantas outras, a proteção de segmentos vulneráveis da sociedade e a vigilância da escorreta condução da atividade administrativo-financeira do Estado. Com esse amplo leque de funções que passou a absorver, o Ministério Público foi elevado à posição de garante da efetivação do núcleo central de direitos dos cidadãos consagrados constitucionalmente e do regime democrático.

Não é por outra razão que o Ministério Público brasileiro precisou especializar-se, desmembrando-se, apesar da unidade institucional, em diversos ramos específicos para uma atuação mais eficiente e consentânea com suas diferentes atribuições. Precisamente daí decorre a gênese do Ministério Público de Contas, ramo especializado do Ministério Público que, mesmo sem figurar expressamente no rol trazido pelo art. 128 da CR/88, recebeu tratamento próprio no art. 130 da nossa Carta Magna, em virtude de sua atuação vinculada à esfera extrajudicial, perante as cortes de contas.



Pois bem! Para desincumbir-se de missão tão alargada e relevante, foram-lhe asseguradas garantias, tanto de cunho institucional quanto para o desempenho da atividade funcional dos seus membros, livre de ingerências externas indevidas, merecendo destaque a independência funcional. E, nesse aspecto, vale salientar, mesmo o Ministério Público de Contas tendo recebido tratamento apartado pelo constituinte, aos seus membros foram reservados os mesmos direitos, vedações e forma de investidura (art. 130 da CR/88). Começemos, pois, por compreender o alcance da expressão “independência funcional”, ponto fulcral da reflexão proposta.

Apesar de definições próprias utilizadas pelos mais abalizados doutrinadores, não há divergência conceitual quanto ao significado dessa expressão. Por independência funcional deve-se entender liberdade de convencimento, nos limites da lei, isto é, aos membros do Ministério Público é assegurada a livre formação de entendimento diante de situações fáticas, devendo conduzir o seu proceder e tomar decisões pautados apenas pelas balizas da lei e da Constituição. Pelo princípio da independência funcional, o membro do *Parquet* não se vincula a pronunciamentos processuais antecedentes, nem se subordina hierarquicamente a qualquer comando, quando no exercício da sua atividade finalística. Assim, apenas a lei condiciona o seu agir, impondo-lhe o dever e o modo de atuar.

Apesar de livre para aferição das hipóteses em que a lei lhe imponha agir, uma vez identificando-as por estarem presentes as circunstâncias previstas para determinada ação, recurso, instauração de procedimento apuratório, realização de diligências, produção de provas, entre outras, não é dado ao membro do Ministério Público escolher entre fazer ou omitir-se. De outra forma, o livre convencimento se transformaria em arbítrio. Independência funcional, frise-se, é a liberdade de tomar decisões, de acordo com seu convencimento motivado, nos exatos limites da lei.

E para a apuração do adequado cumprimento de deveres funcionais e respectiva responsabilização dos membros do Ministério Público pelo exercício irregular de suas funções, o constituinte, por meio da EC nº 45/2004, instituiu órgão colegiado de controle externo: o Conselho Nacional do Ministério Público (CNMP), a quem compete, na dicção do § 2º do art. 130-A, “o controle da atuação administrativa e financeira do Ministério Público e do cumprimento dos deveres funcionais de seus membros”.

Como se sabe, a ação de controle, em qualquer vertente, sempre causa incômodos àqueles que a ela se sujeitam e são eventualmente responsabilizados. À medida que se começou a perceber um Ministério Público mais forte e atuante, descortinou-se um cenário de inúmeras tentativas de mitigação das suas ações. Preocupada com os constantes ataques sofridos pelos membros do *Parquet* em sua atuação funcional, a Associação Nacional dos Membros do Ministério Público (Conamp), entre outras medidas para tentar conter as investidas contrárias à regular atuação institucional, interpôs, perante o Supremo Tribunal Federal (STF), arguição de descumprimento de preceito fundamental, com pedido de medida cautelar (ADPF 881 MC/DF), contra o art. 319 do Código Penal, no intuito de afastar a incidência do crime de prevaricação à atividade de livre convencimento motivado dos membros do Ministério Público e do Poder Judiciário.

Eis o teor do art. 319 do Código Penal:

Art. 319 - Retardar ou deixar de praticar, indevidamente, ato de ofício, ou praticá-lo contra disposição expressa de lei, para satisfazer interesse ou sentimento pessoal:

Pena - detenção, de três meses a um ano, e multa.

O fundamento central para justificar o remédio judicial buscado pela Conamp cinge-se, precisamente, na independência funcional assegurada constitucionalmente aos membros do Ministério Público, no exercício de suas atividades finalísticas, pressuposto lógico para se garantir o cumprimento de sua missão, mormente na defesa de direitos fundamentais e da democracia. Nesse sentido, requereu, quanto ao mérito da ação proposta:

a) se declare a não-recepção parcial, sem redução de texto, do art. 319 do Código Penal, pela vigente Constituição Federal, a fim de afastar a possibilidade de subsunção da atuação finalística (decorrente do livre convencimento e da independência funcional) dos membros do Ministério Público e do Poder Judiciário ao delito de prevaricação, seja em seu tipo objetivo, diante da multiplicidade de interpretações legítimas e possíveis de uma norma no âmbito da hermenêutica jurídica, seja ainda como satisfação de interesse ou sentimento pessoal, para fins de tipificação como crime de prevaricação da conduta daqueles agentes que, no exercício regular da atividade-fim dessas instituições, e com amparo em interpretação da lei e do direito, defendam orientação, ainda que minoritária, em discordância com outros membros ou atores sociais e políticos. (...)

Intencionou a Conamp afastar do campo de incidência da norma prevista no art. 319 do Código Penal a possibilidade de se exercer controle finalístico sobre a atuação funcional de membros do Ministério Público, no que concerne à sua atividade hermenêutica voltada à salvaguarda do ordenamento jurídico, do regime democrático e do núcleo essencial de direitos dos cidadãos, impedindo a criminalização e consequente cerceamento da atividade-fim do Ministério Público.

Entendendo ser a atividade hermenêutica “inerente e imprescindível à atividade finalística de magistrados e membros do Ministério Público”, o ministro Dias Toffoli, relator da ADPF 881 MC/DF, concedeu a medida pleiteada pela Conamp, determinando, *ad referendum* do Tribunal Pleno, em decisão exarada em 22 de fevereiro de 2022, a

suspensão da eficácia do art. 319 do Código Penal, especificamente na acepção que possibilita o enquadramento da liberdade de convencimento motivado dos membros do Ministério Público e do Poder Judiciário como satisfação de ‘interesse ou sentimento pessoal’ ou como incidente no tipo objetivo, na modalidade ‘contra disposição expressa de lei’, para fins de tipificação como crime de prevaricação da conduta daqueles agentes que, no exercício lícito e regular da atividade-fim dessas instituições, e com amparo em interpretação da lei e do direito, defendam ponto de vista em discordância com outros membros ou atores sociais e políticos.

Segundo Toffoli,

ficou evidenciado o *periculum in mora*, visto que, conforme bem evidenciou a associação autora na petição inicial, enquanto não for obstada a interpretação impugnada, membros do Poder Judiciário e do Ministério Público estarão suscetíveis de serem responsabilizados por crime de prevaricação em decorrência do mero exercício regular de suas atividades-fins, o que coloca em risco a própria independência funcional dessas instituições e o regular funcionamento do Estado Democrático de Direito.

De fato, inadmissível sejam permitidas intervenções no campo do livre convencimento do membro do *Parquet*, ou da independência funcional, a qual possui envergadura constitucional e constitui prerrogativa indeclinável sem a qual não seria possível assegurar a tomada de decisões pelos seus membros sem pressão ou ingerência de qualquer natureza, inviabilizando o cumprimento do seu importante mister de salvaguardar o próprio Estado Democrático de Direito.

Voltadas a reforçar essa garantia do livre convencimento no exercício de suas competências institucionais, para uma atuação desembaraçada e indene de influências políticas ou de qualquer natureza, algumas normas consignaram dispositivos reafirmando esse propósito constituinte. Nesse sentido, merece destaque o inciso V do art. 41 da Lei nº 8.625/1993 – Lei Orgânica Nacional do Ministério Público –, que estabeleceu como prerrogativa dos membros do Ministério Público, no exercício de sua função, “gozar de inviolabilidade pelas opiniões que externar ou pelo teor de suas manifestações processuais ou procedimentos, nos limites de sua independência funcional”. Vale citar, também, o § 2º do art. 1º da Lei 13.869/2019, que, ao dispor sobre os crimes de abuso de autoridade, consignou que “a divergência na interpretação de lei ou na avaliação de fatos e provas não configura abuso de autoridade”, vedando, assim, o que se convencionou chamar “crime de hermenêutica”.





Não se pode olvidar, de outro lado, que, também sob a bandeira da necessidade, sempre premente, de se garantir a efetividade de todo o conjunto principiológico que sustenta o Estado Democrático de Direito, a tão valorosa independência funcional dos membros do Ministério Público possa ser entendida de forma tão ampla a ponto de permitir que se subverta o aspecto teleológico que justifica a sua existência. Em outras palavras, como qualquer direito, poder ou prerrogativa, também a independência funcional, ou liberdade de convencimento dos membros do *Parquet*, possui seus limites, cujos contornos estão assentados na lei e na Constituição, bem como marcados pela imprescindibilidade de se realizar uma leitura sistêmica de todo o ordenamento jurídico a que se acha vinculado o aplicador do Direito para a adequada tomada de decisões.

Nesse sentido, apesar de não se poder responsabilizar o membro do *Parquet* pelo convencimento que firmar no curso da sua indispensável atividade hermenêutica que empreende cotidianamente no exercício de suas atribuições ministeriais, não se poderá afastar a possibilidade de os órgãos competentes, seja as respectivas corregedorias seja o Conselho Nacional do Ministério Público, apurarem eventual infração funcional, quando presentes circunstâncias fáticas que evidenciem que houve omissão injustificada quanto ao dever de agir, negligência ou dolo, tendo em vista interpretação teratológica patente, ou à vista de conduta que ultrapasse os limites éticos ou jurídicos de suas atribuições.

A independência funcional, desse modo, não pode ser trasmudada de garantia em blindagem absoluta, a ponto de negar o fundamento para sua gênese e converter-se em insegurança jurídica. Entendida como intangível e ilimitada, importaria em grave atentado contra o regime democrático. Nenhum poder, no paradigma do Estado Democrático de Direito, pode ser considerado ilimitado, pois que, se assim fosse, se converteria em arbítrio e estaríamos diante de uma ditadura.

Nessa senda, é da adequada equação entre a livre formação do convencimento motivado, no exercício de suas atribuições finalísticas, e os limites da lei, extraída no bojo de um processo interpretativo-dialogico, que se poderá salvaguardar o Estado Democrático de Direito, tanto no que concerne à proteção de direitos fundamentais dos cidadãos quanto no que tange à legalidade e à legitimidade dos processos em meio aos quais se opera a aplicação do Direito.

Nenhum direito ou garantia pode ser considerado de forma absoluta, sem que se verifique a medida em que possa repercutir na esfera de direitos de outrem. A correta compreensão do Direito e dos propósitos que o justificam – produzir justiça e garantir segurança jurídica –, mormente em regimes democráticos de governo, precisa envolver sempre a análise de um código binário: jurídico/antijurídico; legítimo/ilegítimo; proba/ímprobo...

Somente as circunstâncias fáticas presentes em cada caso concreto, as quais, assim como as normas, demandam o esforço interpretativo do aplicador do Direito, serão capazes de evidenciar se a conduta adequada foi observada. E essa constatação não é feita unilateralmente, mas viabilizada em meio ao processo discursivo democrático, em que é dado a todos os afetados e a todos os envolvidos em razão de suas competências legais apresentar os seus argumentos. Apenas a força do melhor argumento, à luz da interpretação sistêmica de normas e fatos, será capaz de convencer racionalmente e conduzir à adequada aplicação do Direito.

Nesse sentido, ainda que se apresente como postulado da mais alta relevância, tanto que previsto em nossa Lei maior, o princípio da independência funcional precisa retirar a sua validade de uma aplicação consentânea com a Constituição, extraída da articulação sistêmica de todo o arcabouço normativo, compreendido enquanto conjunto de regras e princípios, que dão suporte ao regime democrático, para que possa ser considerado legítimo.

Somente o convencimento motivado, demonstrado no corpo das decisões tomadas pelos membros do Ministério Público, poderá expressar a correção da medida adotada, ainda que pautada em entendimento minoritário ou, até mesmo, que contrarie posições precedentes de outros membros do próprio *Parquet*.

Desde que presentes as razões de decidir, e que essas não sejam fruto de interpretação teratológica, não poderá haver responsabilização pela omissão ou ação adotada.

A divergência de posições, ideias e opiniões, de qualquer natureza, faz parte da pluralidade ínsita e necessária aos regimes democráticos. Uma sociedade que se diz democrática deve se pautar, acima de tudo, não no consenso retratado em regras de maioria, mas, essencialmente, no consenso como possibilidade de dissenso.

A atuação do intérprete do Direito é moldada pelo seu próprio olhar, considerando o contexto em que está inserido, o momento histórico vivenciado, suas crenças e valores pessoais. O estabelecimento de determinada leitura, sob uma perspectiva parcial, como correta e excludente, enfraquece a democracia, que exige o reconhecimento de iguais oportunidades de manifestação e consideração. Não se pode, considerando a tessitura aberta de textos normativos, sempre carentes de densificação pelo esforço hermenêutico do intérprete, pretender só exista uma única leitura possível, notadamente, diante da necessidade de que toda interpretação seja feita de forma sistêmica, aí compreendidos fatos e normas.

Entretanto, sempre haverá uma permanente tensão entre o exercício legítimo das atribuições do membro do *Parquet* e a possível violação de direitos, seja de toda a coletividade a quem representa seja das partes afetadas pelas decisões que forem adotadas. Somente o convencimento motivado, pautado na lei e na Constituição, frise-se, estará indene de censura e responsabilização.

No Estado Democrático de Direito, em que se mostra imprescindível a instituição de instâncias representativas da sociedade para a tomada de decisões, sem que se desconsidere a relevância de serem disponibilizados instrumentos que viabilizem a participação direta dos cidadãos, essas instituições precisam estar dotadas de garantias para que tenham condições de cumprir o seu desiderato. Aos membros do Ministério Público, assim, que passaram a se incumbir, com a CR/88, de um extenso rol de atribuições, envolvendo vasta abrangência temática, para assegurar a efetividade de direitos fundamentais dos cidadãos e do regime democrático, imprescindível sejam conferidas garantias e prerrogativas para o cumprimento desembaraçado de suas competências (entendidas como poderes-deveres).

A todos nós, membros do Ministério Público, fica, então, o apelo de que precisamos nos conscientizar de que vivemos tempos de absoluta instabilidade, fruto das inquietações por que passam as complexas sociedades modernas, permeadas pelo medo, pela dificuldade de toda ordem, pelos riscos e desejos, mas que, precisamente, para tentar minimizar o déficit de legitimidade do Estado e assegurar a concretização de direitos formalmente previstos como fundamentais pela nossa Constituição, devemos nos empenhar ao máximo para romper com os (pré)conceitos de verdades absolutas e empreender os maiores esforços para bem desempenhar a missão que nos foi constitucionalmente confiada e que juramos fielmente cumprir.



## A VERDADE FORMAL: O (PRE)JUÍZO DA COGNIÇÃO EXAURIENTE ANTE A AUSÊNCIA DA PRODUÇÃO DE PROVA ORAL E PERICIAL NAS CORTES DE CONTAS



**Marcílio Barenco Corrêa de Mello**

Doutor em Ciências Jurídicas Públicas pela Universidade do Minho/Portugal, com área de concentração em Direito Administrativo. Mestrado e Licenciatura em Fundamentos dos Direitos Constitucionais pela Universidade Federal de Alagoas/Brasil. Especialista em Direito Processual pela Faculdade de Direito de Maceió-AL/Brasil. Bacharel em Direito pela Universidade Católica de Petrópolis-RJ/Brasil. Procurador do Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais/Brasil.

Os tribunais de contas brasileiros rechaçam a produção de prova oral e pericial em sede de processos de contas sob fundamentos variados, em especial: a) ausência de previsão orgânico-regimental; b) inversão do ônus da prova em desfavor do jurisdicionado (fatos desconstitutivos, modificativos ou extintivos) em face dos achados de relatórios de auditoria; c) as unidades técnicas internas fazem “às vezes” dos *experts* (peritos) por descrição fundamentada em seus relatórios de auditoria; d) rol de meios de prova “taxativos” previstos nos seus normativos orgânicos e internos; e e) ausência de estrutura material e física para produção de todos os meios de prova admitidos no Direito. Os Ministérios Públicos de Contas brasileiros como órgãos – remotamente – embrionários dos tribunais de contas onde atuam “junto”, em grande maioria por motivos da – ainda – dependência administrativa, orçamentária e financeira, sofrem “influência” dos “fundamentos” antepostos, por mais defasados e descolados da realidade constitucional que sejam. Aqui, o cidadão deve ser visto como o centro do mandamento do Estado Democrático de Direito, aplicando-se aos órgãos ministeriais, no que couber, seja em suas funções típicas (*custos iures* e *custos societatis*) seja em suas funções atípicas, as assertivas adiante esposadas.

Em relação à primeira ordem, os feitos de contas podem conter deliberações condenatórias (sancionatórias e ressarcitórias), baseadas numa verdade formal (mitigada) incompatível com os processos em que envolvam “os acusados em geral” (jurisdicionados), em flagrante violação de direitos e garantias fundamentais, a comprometer e trazer (pre)juízo a factualidade relevante que deve ser buscada nos juízos de cognição exauriente exercidos pelos magistrados de contas.

E de onde emergem tais vicissitudes procedimentais? Explico.

A Constituição Federal de 1988 (CR/88)<sup>1</sup> consagra a República Federativa do Brasil num Estado Democrático de Direito, fundada no princípio da dignidade da pessoa humana, que, por sua vez, perfaz força direta e normativa da norma magna e dos demais princípios nela esculpidos, garantindo-se a tutela dos direitos e das garantias fundamentais (vida, igualdade, liberdade, propriedade e segurança) de todo cidadão.

Sob a égide da Carta Magna de 1988, tem-se a garantia da igualdade no tratamento dos concidadãos, em especial, na tutela de seus direitos fundamentais (núcleo essencial), inclusive quanto ao direito de ação e de defesa, gravados em devido processo legal na busca da construção da Justiça e da pacificação social, tudo num contexto de valoração do homem e na concepção de seus direitos como centro normativo, reunidos que são na teoria moderna da dignidade da pessoa humana.

<sup>1</sup> BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília: 5 out. 1988.

A realização do corolário do devido processo legal preserva a liberdade e os bens de todo cidadão, salvaguardando suas garantias por meio do Poder Judiciário, que, por sua vez, exercerá o poder que lhe foi atribuído nos limites previamente estabelecidos pela norma constitucional. O mesmo raciocínio é deferido aos processos que tramitam perante os tribunais de contas.

Desse modo, em sentido substancial, o devido processo legal limita o poder estatal, que não poderá ofender os princípios constitucionais do seu atuar, nem tampouco afrontar os fundamentos do Estado de Direito que seja erigido. Em sentido processual, obrigará o pleno respeito às garantias processuais (*due process of law*), com a realização dos princípios inderrogáveis da “ampla defesa” e do contraditório aos acusados em geral, exercidos por todos os meios admitidos em Direito, tudo para a obtenção de uma sentença estatal heterocompositiva justa.

Estes princípios mandamentais garantem a todos os sujeitos do processo condições concretas de se manifestar, colaborar e participar, de forma efetiva, da construção do juízo de cognição excertos das decisões de mérito a serem proferidas pelo juízo competente. Decerto, nesse ínterim, não é suficiente uma simples e limitada possibilidade de manifestação das partes. É necessário que sejam tuteladas garantias fundamentais e permitido o exercício de métodos jurídicos por meio de prova, para que o contraditório e a ampla defesa sejam exercidos em plenitude e a contento pela defesa do jurisdicionado.

Nesse diapasão, é direito incontestável e irrestrito às partes a oportunidade de produção de qualquer meio de prova e a participação em toda atividade probatória produzida no processo, possibilitando refutá-la – a tempo e modo – por todos os meios admitidos em Direito.

O vocábulo constitucional da “ampla” defesa estatui o alargamento do exercício da defesa, que não se dessume por escolha do julgador, exceto quando – fundamentadamente – imprestável para o deslinde da causa.

De todo modo, verifica-se que os litigantes e os acusados em geral detêm o direito de valer-se de todos os meios de prova admitidos em Direito para demonstração da verdade (material) dos fatos que lhe são imputados ou para exercício da ampla defesa, a “influenciar” – de maneira eficaz – a formação da cognição exauriente expressa nos fundamentos racionais da decisão a ser erigida.

Logo, é imprescindível que seja oportunizada ao jurisdicionado – motivada até a exaustão pelo decisor – a demonstração da verdade material (histórica) em processos de contas que possuam probabilidade de desfecho condenatório (sancionatório e/ou ressarcitório), tudo sob presidência do magistrado de contas, com a produção de todas as provas que entender necessárias para a resolução justa do conflito, em especial, de modo a assegurar a efetividade da garantia de acesso à jurisdição de contas e a realização do devido processo legal, tanto na sua faceta formal quanto na sua faceta material.

Aqui reside a imperiosidade da produção da prova oral ou pericial requerida pelo jurisdicionado se entender indispensável ou *ex officio* pelo julgador, a possibilitar a refutação da imputação feita pelo órgão estatal de contas públicas.

Neste particular, os tribunais de contas brasileiros exercem função dúplice, isto é, ao passo que fiscalizam e investigam pelas suas unidades técnicas internas, exercem também jurisdição de contas a se debruçar sobre o mérito de (ir)regularidade dos achados de suas próprias auditorias, podendo sancionar ou condenar seus jurisdicionados ao ressarcimento aos cofres públicos por ilicitude comprovada.

É nessa perspectiva que se verifica a (in)observância dos princípios do contraditório e da ampla defesa, caracterizando-se, em cerceamento de defesa e conseqüente violação do devido processo legal, o acórdão proferido pela Segunda Câmara do Tribunal de Contas da União (TC 028.814/2011-8), quando deliberou pela não autorização de produção da prova oral e pericial em Recurso de Reconsideração (Tomada de Contas Especial), sendo esses meios de prova totalmente admitidos em Direito e já regulamentados pelo Código de Processo Civil brasileiro, aplicável subsidiariamente às cortes de contas brasileiras.



Numa breve explicação, tem-se que a Tomada de Contas Especial em questão – em sede de apelo recursal – foi instaurada pelo Fundo Nacional de Saúde (FNS) em desfavor do ex-prefeito do município de Gentio do Ouro/BA (gestão 2005-2008), à vista da impugnação total das despesas realizadas com os recursos do Convênio nº 4.970/2004 (SIAFI 520911), tudo em razão da não apresentação da prestação de contas a tempo e modo, bem como irregularidades registradas no Relatório de Verificação (Auditoria) nº 69-1/2006, de 11 de maio de 2007.

Encaminhados os autos à análise daquele tribunal, foram condenados o ex-prefeito e a sociedade empresária contratada pela municipalidade, por débito correspondente à parte não executada do convênio (ressarcimento), sendo, ainda, aplicada a multa (sancionatória) com base no art. 57 da Lei 8.443/1993 (LOTUCU). À vista disso, irresignada, a sociedade contratada interpôs recurso de reconsideração, objeto de instrução, que teve como objetivo, entre outros, impugnar o acórdão com fundamento em matéria de ordem pública – cerceamento de defesa –, tudo em vista da condenação sem a autorização para que fossem produzidas as provas documental, testemunhal, depoimento pessoal, pericial e demais meios de prova em admitidos em Direito, na forma como requerida pela recorrente.

Tal argumento, no entanto, não foi acolhido pelo órgão colegiado sob a justificativa de que foi observado, “de forma fiel”, o devido processo legal. Além disso, o tribunal indicou a sua jurisprudência como sendo uniforme quanto à inexistência de amparo no requerimento para que o TCU realize procedimento fiscalizatório ou perícias, com vistas à “produção de provas que são da exclusiva alçada do responsável” – em flagrante inversão do ônus da prova em desfavor do acusado.

Ocorre que é certo o prejuízo da defesa e da própria administração do erário, quando da ausência de correta valoração de provas a serem produzidas em juízo – base da formação da cognição exauriente –, a fim de se decidir em justaposição às questões suscitadas no feito, em especial, quando da ausência de produção de prova oral e pericial nas cortes de contas, ainda mais em tempos em que se exige a demonstração inequívoca do dolo (elemento subjetivo de tipo penal incriminador ou de improbidade administrativa) na conduta do agente infrator (jurisdicionado), para fiel caracterização da (im)prescritibilidade do dano ao erário (Temas 897 e 899 do STF), tudo isso como questão preliminar de *meritum causae*.

Isso porque o caso factual de relevância jurídica – ato ou fato jurídico – estará longe de ser o ponto fulcral que levou a uma sentença estatal heterocompositiva lastrada no livre convencimento fundamentado do magistrado, tanto nas razões de fato quanto nos fundamentos de direito, quando criada uma verdade formal por insuficiência de provas, em sede de processo administrativo condenatório de contas.

Versões de fato controvertidas e pendentes de meios de prova podem chegar à decisão de mérito que não corresponda à justeza que se espera como decorrência de observância do corolário do devido processo legal, instrumento de aplicação do Direito material ao caso concreto (subsunção do fato à norma pelo julgador). Aqui tem-se a ideia de que os fatos provados e não provados se põem como fiéis da balança para formação do livre convencimento motivado pelo magistrado.

Nesse giro, desde o nascer do milênio, métodos tentaram sistematizar a utilização de meios de evidências que pudessem reconstruir a verdade aproximada, cristalizando a chamada verdade processual, pedra de toque da decisão jurisdicional sob a ótica da racionalidade humana e da máxima do direito de *iure novit curia*, que se perfaz na ideia de que o tribunal conhece a lei. Nesse aspecto, os paradigmas de filósofos e outras ciências emprestaram ao homem verdadeiros contributos para formulação de hipóteses e ponto de chegada de reivindicações concretas (criteriologias).

A analogia dos diversos métodos científicos para caracterização da verdade (real) é importante instrumento para o Direito e deve servir de mote como parâmetro mínimo de fundamentação das sentenças judiciais, em que, guardadas as devidas aplicações, cuida em reconstruir uma verdade histórica fidedigna (processual).

Desde Galileu, a ciência é útil à humanidade, rompendo com a Igreja e com a soberania, entendendo-se que o homem é o centro do universo<sup>2</sup>. Desde então, até a instituição da dúvida como elemento essencial de busca pela verdade científica, é possível entender que a existência de algo exige prova (teoria de Descartes)<sup>3</sup>. A descoberta de que é o homem o centro do universo, segundo Copérnico<sup>4</sup>, traz a ciência como utilidade ao homem e aos poderes constituídos, ainda por volta do século XVII.

Desse modo, esse conhecimento atento e aprofundado de algo – por meio da disseminação progressiva do sentimento de que o homem pode explicar a si mesmo, culmina na ideia contemporânea de que a ciência se põe a serviço da humanidade –, coloca-nos na condição de dúvida, e não mais na verdade dogmática que advinha do epicentro dos poderes constituídos, a julgar por uma nova ciência que parte do princípio de que a Terra, não sendo centro do universo, e sim parte do cosmos, agrega a ideia da construção do homem como pedra de toque de um novo modelo central.

Com isso, visto que a Igreja deixa de ser “mediadora de Deus” e, por consequência, do próprio homem, num fenômeno de descentralização do “céu” e centralização do homem, constituiu-se nossa nova arte (nova ciência) de duvidar uma possibilidade perturbadora das relações sociais de poder.

A progressão dessa ideia se dá por conduto de pensadores que vieram depois, tais como Rousseau, Comte, Max Weber, quando, nos séculos seguintes, viu-se uma alusão à submissão da nova ciência ao próprio poder. Essa é compreendida pelo homem elitizado ou não, da mesma forma na atualidade. No século XIX, a aliança entre a ciência e a técnica é encontrada também como utilitária, com impactos econômicos e sociais na busca de um “estado de felicidade” do homem.

Em breves e concisas palavras, nesse percurso, com a evolução da perspectiva da dúvida e da nova ciência, a influência e os contributos da ciência ao Direito e, por consequência, nos processos judiciais, têm por escopo a busca de uma verdade processual – (re)construção histórica tanto quanto fidedigna.

Sendo assim, visto que se procura provar, por meio da dúvida, a perspectiva da existência de algo, questiona-se: que verdade é esta que se busca no Direito? Decerto, a verdade (material) como correspondência dos fatos, e não a verdade formal como praticada pelas cortes de contas em seus processos administrativos condenatórios que indeferem injustificadamente a produção de meios de prova oral e pericial.

Nesse sentir, adota-se nos processos judiciais uma visão racionalista, herdeira dos processos históricos do iluminismo, em que o mundo físico é conhecido por uma realidade objetiva decorrente da correspondência de nossas representações da realidade processual, isto é, como a verdade é (presente), como a verdade foi (passado) ou como a verdade será (re)construída (futuro).

Os juristas têm, geralmente, uma visão incomum sobre a ciência e a verdade, ao admitirem como meio de prova (evidências) mecanismos que não admitem a verificabilidade (exames ou relatórios de auditoria ou provas periciais, p.ex.). É evidente que a ciência refuta e busca a contraprova. Os juristas, portanto, devem se comportar como cientistas, buscando a verdadeira essência das provas dentro do que já é permitido, em especial pelo próprio Direito.

Tem-se, aqui, a ascensão do conhecimento dos fatos no âmbito do processo, com especial relevância dos fatos provados e não provados. É porque a correta apuração da factualidade relevante para o deslinde da causa influenciará diretamente o enquadramento jurídico para decisão judicial ideal, pois nunca a aplicação do Direito a um conjunto de fatos incorretamente determinados poderá conduzir a uma decisão jurídica acertada. Se melhor dito, a decisão adequada depende da apreciação de todas as provas admitidas em Direito, não possibilitando reducionismos arbitrários.

2 BRECHT, Bertolt. *Vida de Galileu*. In: *Teatro V*. Lisboa: Portugália, 1970.

3 DESCARTES, René. *Teoria do conhecimento*. Juiz de Fora: Universidade Federal de Juiz de Fora. Disponível em: <http://teoriadoconhecimentoii.blogspot.com.br/2010/04/rene-descartes-e-o-discurso-do-metodo.html>. Acesso em: 18 jan. 2017.

4 FERREIRA, Adelino. Kant e a revolução copernicana do conhecimento: uma introdução. São João del-Rei: Universidade Federal de São João del-Rei. Disponível em: [http://www.ufsj.edu.br/portal2-repositorio/File/existenciaearte/Kant\\_e\\_a\\_Revolucao\\_Copernicana\\_do\\_Conhecimento\\_-\\_uma\\_Introducao.pdf](http://www.ufsj.edu.br/portal2-repositorio/File/existenciaearte/Kant_e_a_Revolucao_Copernicana_do_Conhecimento_-_uma_Introducao.pdf). Acesso em: 18 jan. 2017.



Nesse sentido, aqui reside o contributo da ciência para o Direito, em que os métodos experimentados pela ciência na (re)construção da verdade dos fatos no decorrer dos séculos poderão, por analogia, servir ao Direito como criteriologia mínima para (re)construção da verdade histórico-processual, a mesma a ser demonstrada na fundamentação de fato expressa na cognição exauriente pelo julgador.

O modelo cartesiano, por exemplo, traz elementos elucidativos e que podem perfeitamente ser utilizados na fundamentação de fato pelo órgão de decisão quanto à valoração da prova (evidência), quais sejam: constatação (verificabilidade), análise (desconstrução), síntese (reconstrução) e conclusão (decisão de mérito).

Não obstante, de modo complementar a essa ideia, há que se falar na epistemologia jurídica e no probabilismo jurídico como elementos da formação da convicção na busca da factualidade relevante para o processo – aqui, em especial, o processo de contas públicas.

Atualmente, o probabilismo jurídico mostra a relação da probabilidade condicional e a sua correlação sob a ótica inversa, isto é, a probabilidade de uma hipótese dada à observação de uma evidência e a probabilidade da evidência dada pela hipótese, (re)modelando-se – de forma matemática – a inferência estatística.

A epistemologia como teoria que estuda a origem, a estrutura, os métodos e a validade do conhecimento, relacionando-se com a metafísica, a lógica e a filosofia da ciência, tem por objetivo a demonstração de “graus de certeza”, surgindo como voz dissente ao probabilismo jurídico atual – *bayesianismo* subjetivo –, afirmando-se que as normas legais de prova são melhores entendidas como credibilidade racional<sup>5</sup>.

O homem racional tende a ser levado pela exatidão matemática para encontrar um certo grau de correção, quando cabível. São as ditas “ciências exatas” que sofrem críticas enquanto intituladas ciências, pois carecem de grau de verificabilidade, como nas demais hipóteses científicas.

Bertrand Russell<sup>6</sup> defende que o “grau de credibilidade” é aplicável muito mais amplamente como sistema de aceitação de uma comunidade do que a probabilidade matemática, menos transparente e com pouco ponto de luz (opacidade).

De fato, a compreensão dos meios de prova na lei passa pelo ramo da epistemologia, distanciando-se da tese de que os graus legais da prova devam ser identificados como probabilidades de caráter geral, por meio, tão somente, estatísticos e de cálculos aritméticos<sup>7</sup>.

Assim, a dúvida razoável pode surgir a partir da evidência demonstrada nos autos do conflito de provas ou falta de provas (cerceamento de defesa). O critério objetivo de evidência clara e convincente denota o espírito de precisão, transparência, ausência de dúvida e ausência de hesitação ou contradição; tal peso extrai a ideia de uma crença firme e precisa para o julgador e para a sociedade, totalmente diverso das probabilidades matemáticas e estatísticas que sobressaem do probabilismo jurídico moderno.

Uma ideia fortemente epistemológica dos graus de prova é mais fiel à linguagem das instruções e fundamental aos padrões de prova que são exigidos nos processos judiciais, sendo determinantes para um julgamento de acordo com a verdade (re)produzida pelo convencimento motivado por uma criteriologia mínima. Um veredicto é substantivamente justo se a determinação judicial é factualmente correta, onde o réu (jurisdicionado) será condenado pelo ilícito (administrativo) que realmente cometeu.

Por isso, exige-se o entendimento dos padrões de prova pelo pesquisador, para torná-lo credível ao grau de verificabilidade. Entretanto, há de se observar que o grau de credibilidade não é probabilidade matemática, a qual pode ser (re)vista como uma garantia de uma reivindicação de um determinado resultado, dadas as evidências postas em análise.

5 RUSSEL, Bertrand. *Human Knowledge, Its Scope and Limits*. New York: Simon and Schuster, 1948. p. 381. *Apud* HAACK, Susan. *Legal Probabilism: An Epistemological Dissent*, Evidence Matters: Science, Proof, and Truth in the Law. New York: Cambridge University Press, 2014. p. 47.

6 *Ibidem*.

7 Cf. HAACK, *Legal Probabilism*, *op. cit.*, p. 47.

Comumente, o provável é utilizado para não comprometer nosso compromisso, mas também está ligado à ideia de reivindicações de jogadores, estatísticos e atuários, com a conotação de que o provável faça parte do resultado.

Contudo, uma formulação “clara e convincente” é altamente provável, especialmente para o Direito. Nesse sentir, vê-se o quão razoável é uma reivindicação de um resultado provável, à luz das evidências transparentes e credíveis para o homem.

De acordo com esse entendimento, a evidência poderá apoiar-se numa reivindicação, prejudicá-la ou nada influir, sendo que uma prova (oral ou pericial) se torna relevante para uma conclusão (sentença estatal) se ela afeta o grau de evidências em geral, de modo que a adição ou subtração contribui – ou não – para a integração explicativa da evidência na conclusão em si, que pode inclusive depender de fatos sobre o mundo.

A combinação de evidências levará ao grau de credibilidade da conclusão apenas se for mais favorável à conclusão em si ou sirva para melhorar a segurança do resultado, independentemente dos componentes da prova.

Considerando a edificação da fundamentação de fato como mecanismo imprescindível à demonstração transparente da formação da cognição exauriente pelo julgador no processo de contas, é preciso debruçar-se sobre a indicação dos fatos relevantes para a sentença de mérito, aferidos por todos os meios de prova admitidos em Direito.

Para fins teóricos, em que pese a visão moderna de que a dicotomia dos fatos provados e não provados não se sustente na atualidade, considerada a indissociabilidade da análise do fato à análise do Direito em si (princípio da congruência), passa-se a buscar a factualidade relevante para fins de fundamentação da decisão jurisdicional.

A obrigação de fundamentar as sentenças judiciais e a demonstração da persuasão racional como critérios objetivos do *iter* processual advêm desde os julgadores romanos, ainda que não tivessem obrigação de fazê-lo como nos dias atuais.

Hoje, o Novo Código de Processo Civil português, quando trata da sentença<sup>8</sup>, determina ao juiz que, iniciada a fundamentação da decisão, deverá adentrar na fundamentação de fato da decisão, fixando-a e indicando-a quanto aos fatos provados e não provados,volvendo-se – logo após – à análise crítica das provas produzidas no processo.

Na mesma ordem, o novo Código de Processo Civil brasileiro<sup>9</sup> previu o dever de o juiz analisar e fundamentar as questões de fato e de direito como um dos vários elementos essenciais da sentença de mérito. Tal decorrência na realidade brasileira advinha desde a norma constitucional de 1988,<sup>10</sup> que na esteira dos ordenamentos jurídicos contemporâneos alçou o dever de fundamentação como condição de validade do *decisum*, isto é, sob pena de nulidade. Contudo, não descreveu – àquela época – a necessidade de fundamentação das questões de fato como expressamente agora posto pela norma processual.

Aqui cabe uma observação acerca daqueles que defendem o princípio do “livre” convencimento motivado na apreciação da prova. Resta mitigado pelo novo diploma adjetivo brasileiro, ao interpretar-se que o artigo 131 do Código Processo Civil de 1973 (revogado) trazia margem de liberdade ao juiz para apreciação da prova de forma indistinta, decorrente do dogma da soberania dos magistrados<sup>11</sup>, em que fatos e circunstâncias ainda que não alegadas pelas partes pudessem ser colacionadas ao *decisum*, bastando

8 NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL PORTUGUÊS. Lei nº 41, de 26 de junho de 2013, artigo 607, nº 4 e 5.

9 NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL BRASILEIRO. Lei federal nº 13.105, de 16 de março de 2015, artigo 489, inciso II.

10 BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília: 5 out. 1988, artigo 93, inciso IX.

11 Nesse sentido, excerto do Acórdão em Habeas Corpus (HC) 83923/SP do Superior Tribunal de Justiça, Quinta Turma, Rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, Dje de 28/04/2008, Brasília/Brasil. Disponível em: [www.stj.jus.br](http://www.stj.jus.br), que decidiu que, diante de “dois laudos técnicos divergentes, o Juiz pode basear-se em qualquer um deles para motivar sua decisão, atribuindo-os o peso que sua consciência indicar, uma vez que soberano na análise das provas carreadas nos autos”.





para tanto a indicação dos motivos que lhe formaram o convencimento. Reinava outrora o mais absoluto subjetivismo, agora expressamente suprimido por meio de uma interpretação teleológica, para afastar arbitrariedades do julgador.

O princípio da imparcialidade do julgador decorre do convencimento motivado de forma racional, e não através dos impulsos pessoais do julgador, refutando-se a ideia de liberdade absoluta. Assim, é imprescindível que sejam consideradas as circunstâncias que conferem credibilidade a um meio de prova, bem como seu grau de persuasão. Também não basta a formulação de rótulos estereotipados, *verbi gratia*, a prova testemunhal é a “prostituta” das provas.

Não estou a falar em ausência de arbítrio do julgador (livre apreciação da prova), mas sim de possíveis arbitrariedades em face de uma falaciosa liberdade absoluta na apreciação das provas como lhe aprouvesse – ou não –, como a negativa indistinta da produção da prova oral ou pericial em sede de jurisdição de contas.

Nesse sentido reside o juízo da prova enquanto integrante de *decisum* de mérito que julga a relevância dos fatos provados, não provados, controvertidos ou lacunosos, pelo arbítrio da análise crítica (fato e de direito) dos meios probatórios ofertados pelas partes ou oficiosamente colacionadas pelo julgador<sup>12</sup>, desde que baseados na conjugação de critérios objetivos de liberdade, racionalidade, persuasão e imparcialidade para formação da sua cognição exauriente.

Para além disso, na busca da demarcação dos fatos provados e não provados, deve o julgador tomar conhecimento não só dos fatos aduzidos pelas partes, mas também de outros que contribuam satisfatoriamente para o resultado do processo: decisão de mérito. Deverá – também – agir em relação à matéria alegada e que não corresponda a uma factualidade, ou ainda que não detenha relevância. Explico.

As versões das partes trazidas em juízo devem ser perscrutadas, de modo que o julgador deverá pronunciar-se sobre todos os fatos específicos que integram as versões das partes (controversa em lide), dando como provado o fato positivo. Assim, formar-se-á um rol de factualidades relevantes de que o órgão julgador deverá tomar conhecimento para formação do seu “livre convencimento” motivado em deliberação de mérito.

Nessa mesma lógica, há de se trazer à luz, novamente, o digesto Processual Civil brasileiro, que, em seu artigo 369, admite o direito das partes em utilizar todos os meios legais, como também moralmente legítimos, com o fito de provar a verdade dos fatos em que se funda o pedido ou a defesa, e influir eficazmente na convicção do juiz<sup>13</sup>. Por esse dispositivo, admite-se, portanto, como garantia da efetivação do devido processo legal, a oportunização da produção de provas orais (testemunhal, depoimento pessoal, confissão, interrogatório) e periciais.

Há que se ressaltar que a Resolução TCE/MG nº 12/2008, que regulamenta o Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, determina, em seu artigo 199, que às medidas jurisdicionais previstas aplica-se, de forma subsidiária, o Código de Processo Civil brasileiro<sup>14</sup> e, no que couber, supletivamente – nos casos omissos –, as normas do Código de Processo Civil brasileiro<sup>15</sup>.

Desse modo, independerá de nova regulamentação regimental para produção de prova oral ou pericial, não havendo que se falar em rol – *in numerus clausus* – dos meios de prova a serem admitidos nos processos de contas mineiro, seja a pedido do jurisdicionado seja produzido *ex officio* pelo juízo de contas, tudo na busca da verdade material.

12 DIAS, Marta João. A fundamentação do juízo probatório. Breves considerações. *Julgar*, Coimbra, 13, 2011. Disponível em: <http://julgar.pt/wp-content/uploads/2015/10/175-199-Fundamentação-ju%C3%ADzo-probatório.pdf>. Acesso em: 19 fev. 2022.

13 NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL BRASILEIRO. Lei Federal nº 13.105, de 16 de março de 2015, artigo 369.

14 Resolução TCE/MG nº 12, de 17 de dezembro de 2008, artigo 199 do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. Disponível em: <https://tclegis.tce.mg.gov.br/Home/Detalhe/978636>. Acesso em: 2 mar. 2022.

15 Resolução TCE/MG nº 12, de 17 de dezembro de 2008, artigo 319 do Regimento Interno do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. Disponível em: <https://tclegis.tce.mg.gov.br/Home/Detalhe/978636>. Acesso em: 2 mar. 2022.

No geral, havendo, portanto, na Lei Orgânica ou Regimento Interno, a previsibilidade de aplicação subsidiária ou supletiva da norma adjetiva (processual) e, por sua vez, impossibilitada a vedação expressa para produção da prova oral ou pericial na instrução dos processos de contas, o indeferimento à utilização desses meios de prova caracterizará a mitigação dos preceitos que constituem o devido processo legal, na busca da verdade material indispensável nos processos condenatórios do jurisdicionado – pessoa física ou jurídica sujeita de deveres e direitos constitucionais.

Considerando-se que o Código de Processo Civil brasileiro deve ser interpretado à luz da Constituição Federal de 1988 na salvaguarda do Estado Democrático de Direito, como meio garantidor da dignidade da pessoa humana, que tem como pilar o devido processo legal, tem-se caracterizado o cerceamento do direito de defesa por conduto da flagrante violação dos princípios da ampla defesa e do contraditório, quando da vedação ou indeferimento da produção de prova oral e pericial, diante do requerimento fundamentado do jurisdicionado, a viciar a formação do juízo de cognição exauriente que se materialize em sentença condenatória que preveja sanção ou obrigação de ressarcimento ao erário.

Continuamente, evidencia-se que o exaurimento das matérias de fato devem ser objeto de parâmetro de fundamentação nas sentenças de mérito de contas públicas, pois da ausência de suas demonstrações pelo julgador competente poder-se-á acarretar o retorno dos autos pelo juízo *ad quem* em grau de recurso, a fim de que não haja supressão de instâncias na cognição de fato relevante desconsiderado na decisão judicial *a quo*.

Alfim, dou-me conta de que a reunião de desideratos probabilísticos, criteriológicos, metodológicos e epistemológicos para (re)construção de fatos juridicamente relevantes no processo de contas tem por escopo a criação de mecanismos de verificabilidade dos fundamentos que levaram à formação do “livre” convencimento motivado do julgador quando da prolação da sentença heterocompositiva. Verdade é que a ideia de liberdade para formação de seu convencimento sobre os fatos e evidências é colocada em xeque, portanto, relativizada, enquanto estejam ausentes elementos objetivos e subjetivos de racionalidade (criteriologia mínima). Mas não é só.

A legitimidade das decisões em processos de contas na conjuntura moderna dos Estados Democráticos de Direito exige que os *standarts* que erigem as decisões de Direito, sobre questões litigiosas de fato e de direito, sejam postas sob apreciação e decisão definitiva a cargo do Poder Judiciário, a serem mantidas, desde que dotadas de credibilidade racional suficiente para que sejam reconhecidas como instrumentos idôneos de solução de controvérsia decorrentes de um devido processo legal.

Por idoneidade instrumental devem ser observados todos os corolários do devido processo legal, com ampla defesa e contraditório a ele inerentes, sob pena de nulidade.

Uma inadmissão sumária da produção de prova oral ou pericial nos processos de contas poderá acarretar a nulidade absoluta – matéria de ordem pública – face ao vício insanável na (con)formação do mérito administrativo deferido às cortes de contas brasileiras, quando submetido a controle de legalidade em ação provocada sob jurisdição estatal universal.

Tal controle é deferido – unicamente – ao Poder Judiciário brasileiro, no qual os tribunais de contas brasileiros não são órgãos integrantes. Assim, no exercício da jurisdição-administrativa, todo cuidado será pouco no trato procedimental, sobretudo em respeito às garantias individuais de seus jurisdicionados, sob pena de se pôr em xeque a escorreta atividade fiscalizatória exercida, em que se podem decorrer sentenças condenatórias que recairão sobre a propriedade de pessoas naturais ou jurídicas.

A justificativa do julgador para (con)formação de seu convencimento motivado e com livre apreciação da prova, além de transparente, precisa ser clara e convincente, para, além de dúvidas razoáveis possivelmente suscitadas contra a decisão proferida, de modo que por preponderância de provas produzidas no teatro do devido processo legal – o processo –, possa se estabelecer a (re)construção da verdade (histórica/material)



por correspondência, de forma mais aproximada possível da realidade, por critério de justaposição do Direito ao caso concreto, tudo em sede de cognição exauriente em matéria de Direito sancionatório.

O complexo estabelecimento de regras (metodologia) nada mais é do que uma tentativa de justapor critérios mínimos de sindicabilidade às possíveis arbitrariedades estatais praticadas pelo julgador, afastando-se condutas procedimentais de exceção – como inadmissão injustificada de meios de prova – num contexto de valoração do homem e do estabelecimento de direitos e garantias reunidos na teoria moderna da dignidade da pessoa humana.

A propósito, a elevação do homem ao grau máximo de proteção nos Estados de Direito exige a (con)formação de regras predeterminadas como um conjunto mínimo de direitos (grau elevado de proteção), para que, em sede de exceção à regra, retem afastadas liberdades públicas fundamentais (vida, igualdade, liberdade, propriedade e segurança).

A teoria do Direito e sua ciência, embasadas na formulação de dúvidas, hipóteses e com a extração de evidências que colmatam determinada reivindicação, formulam por meio de métodos jurídicos a reunião de princípios mínimos inderrogáveis (ampla defesa, contraditório, duplo grau de jurisdição, entre outros), em realização do corolário universal do devido processo legal substantivo.

Sem prejuízo, o devido processo legal adjetivo (processual) busca, cada vez mais, mecanismos de aplicação dos direitos materiais. A uma, pois exprimem a garantia da sociedade em face das arbitrariedades do agente estatal ou de eventuais práticas espúrias em seu desfavor. A duas, pois foram estatuídos como grau de credibilidade da comunidade em que são aplicados, para solução de suas próprias controvérsias. A três, pois as premissas legais predeterminadas e expressas em ritos próprios afastam “a surpresa” em atentados à dignidade do próprio homem. A quatro, pois a paridade de armas disponíveis às partes coloca os litigantes em posição de igualdade processual. A cinco, pois pressupõe a solução do litígio por organismo dotado de imparcialidade. A seis, pois deve fixar critérios de (con)formação do convencimento do julgador (criteriologia mínima), com livre apreciação das provas produzidas por qualquer meio admitido em Direito, de modo a conduzir o conformismo das partes como meio de pacificação social das controvérsias pela heterocomposição estatal. A sete, pois pode ser revista, por inconformismo de uma ou das partes litigantes em instância revisora, também obrigada à observância de regras intrínsecas e extrínsecas do devido processo legal (formal e material).

Assim, sobreleva-se a ideia de que, para haver sindicabilidade dos atos e decisões praticadas pelo julgador de contas, deve a decisão judicial que aprecia e põe a termo o litígio entre as partes (cognição exauriente) ser dotada de critérios mínimos para demonstração de todas as circunstâncias que levaram à procedência ou improcedência dos pedidos ou à aplicação das sanções decorrentes da lei, devendo ser extraídos em analogia das ciências em geral na (re)criação da verdade histórica (material), passível de verificabilidade credível em demonstração inequívoca de uma existência de uma criteriologia mínima levada a cabo em sua construção racional.

A fundamentação de fato surge como indispensável método de demonstração do convencimento motivado do julgador, sem tolhê-lo do arbítrio (liberdade de apreciação das provas), mas suplantando a ideia de soberania absoluta da vontade do magistrado de contas, inadmitindo alta carga de subjetividade enquanto tal (Del Rey), passível de erros e acertos, a pôr em risco a segurança jurídica que se extrai dos feitos de contas públicas.

Desta feita, a dissecação de tais elementos factuais em sede de cognição exauriente (sentença estatal heterocompositiva) deve ser suficientemente capaz de criar um ambiente de conformação do cidadão em relação ao julgado condenatório oponível contra si (sancionatório ou ressarcitório).

Deve ser dotada de possibilidade de revisão do julgado noutras instâncias superiores ou de controle externo (sindicabilidade), reafirmando e sobrelevando o devido processo legal como garantia de todo cidadão no Estado Democrático de Direito, sem não antes, no curso procedimental do processo de contas,

facultar-lhe o exercício pleno da ampla defesa e do contraditório por todos os meios de prova admitidos em direito, em especial a prova oral (testemunhal, depoimento pessoal, interrogatório, confissão) e pericial.

Sem tudo isso, estaremos sujeitos à (re)criação da uma verdade formal descolada da verdade histórica (processual), esta última, imprescindível, tanto quanto mais próxima da reconstrução da verdade material imponible aos feitos de contas de natureza condenatória – sancionatório ou ressarcitório – imposta aos cidadãos (jurisdicionados), a emprestar uma pecha às cortes de contas brasileiras de violação massiva de direitos e garantias fundamentais.

## REFERÊNCIAS

AGUIAR E SILVA, Joana. *Para uma teoria hermenêutica da Justiça: repercussões jusliterárias no eixo problemático das fontes e da interpretação jurídicas*. Coimbra: Almedina, 2011.

BAUMGARTEN, Maíra. *Habermas e a emancipação rumo à democracia discursiva?* [em linha]. Porto Alegre: Universidade Federal do Rio Grande do Sul [citado em 18 de fevereiro de 2022]. Disponível em: <http://www.ufrgs.br/cedcis/habermas.pdf>. Acesso em: 18 fev. 2022.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília: 5 de outubro de 1988.

BRECHT, Bertolt. *Vida de Galileu*. Tradução portuguesa, in "Teatro V". Lisboa: Portugália Editora, 1970.

CABRITA, Helena. *A fundamentação de facto e de direito da decisão cível*. Coimbra: Editora Coimbra, 2015.

CARMO, Rui do (Coord.). *Linguagem, argumentação e decisão judiciária*. Coimbra: Coimbra Editora, 2012.

CONCINA, Daniel. *Historia Del Probabilismo y Rigorismo*. *Dissertaciones theologicas, Morales, y criticas, em que se explican, y defienden de las sutilezas de los modernos probabilistas los principios fundamentales de La Theologia Christiana*, dividida em dois volumes, traduzida ao idioma castelhano por D. Joseph Sánches de La Parra. Terceira impressão. Madrid, oficina da viúva de Manuel Fernández, 1773, p. 9. Apud LLAMOSAS, Esteban F. *Un teólogo al servicio de la Corona: Las ideas de Daniel Concina em la Córdoba, del siglo XVIII* [em linha]. Logroño: Universidad de La Rioja. Disponível em: <https://dialnet.unirioja.es/descarga/articulo/2388788.pdf>. Acesso em: 18 fev. 2022.

CORTÊS, António. *Jurisprudência dos princípios*. Coimbra: Universidade Católica Editora, 2010.

COZIC, M. *Confirmation et induction*. *Précis de Philosophie des Sciences*. BARBEROUSSE, Anouk et al. Paris: Vuibert, 2011. p. 62-99.

DESCARTES, René. *Teoria do conhecimento*. Juiz de Fora: Universidade Federal de Juiz de Fora. Disponível em: <http://teoriadoconhecimentoii.blogspot.com.br/2010/04/rene-descartes-e-o-discurso-do-metodo.html>. Acesso em: 18 fev. 2022.

DIAS, Marta João. *A fundamentação do juízo probatório: breves considerações*. *Julgar*, Coimbra, n. 13. Disponível em: <http://julgar.pt/wp-content/uploads/2015/10/175-199-Fundamentação-ju%C3%ADzo-probatório.pdf>. Acesso em: 19 fev. 2022.

DINAMARCO, Cândido Rangel. *Instituições de direito processual civil*. 6. ed. São Paulo: Malheiros, 2009. v. 3.

FERREIRA, Adelino. *Kant e a revolução copernicana do conhecimento: uma introdução*. São João del-Rei: Universidade Federal de São João del-Rei. Disponível em: [http://www.ufsj.edu.br/portal2-repositorio/File/existenciaearte/Kant\\_e\\_a\\_Revolucao\\_Copernicana\\_do\\_Conhecimento\\_-\\_uma\\_Introducao.pdf](http://www.ufsj.edu.br/portal2-repositorio/File/existenciaearte/Kant_e_a_Revolucao_Copernicana_do_Conhecimento_-_uma_Introducao.pdf). Acesso em 18 fev. 2022.

HAACK, Susan. *Legal Probabilism: An Epistemological Dissent, Evidence Matters: Science, Proof, and Truth in the Law*. New York: Cambridge University Press, 2014. p. 47-77.

HACKING, Ian. *The Emergence of Probability*. Cambridge: Cambridge University, 1975.



- LARENZ, Karl. Metodologia da ciência jurídica. 3. ed. reimp. Lisboa: Edições Gulbenkian, 2009.
- MARQUES, J. P. *Remédio: acção declarativa à luz do Código Revisto*. Coimbra: Coimbra Editores, 2007.
- MOURAZ Lopes, José. A fundamentação da sentença no sistema penal português. Coimbra: Almedina, 2011.
- NIETO, Alejandro: *El arbitrio judicial*. Barcelona: Ariel, 2000.
- NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL PORTUGUÊS. Lei n. 41, de 26 de junho de 2013.
- NOVO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL BRASILEIRO. Lei Federal n. 13.105, de 16 de março de 2015.
- PEDRO HABA, Enrique. *Metodologia Jurídica Irreverente*. Madri: Dykinson, 2006.
- PHILLIPS, Denis Charles. *Philosophy, Science and Social Inquiry: Contemporary Methodological Controversies in Social Science and Related Applied Fields of Research* [em linha]. Oxônia: Pergamon Press, 1987. Disponível em:
- REGNER, Anna C. K. P. *Epistême: Filosofia e História das Ciências em Revista*, Porto Alegre, Universidade do Rio Grande do Sul, v. 1, n. 2, 1996.
- RODRIGUES, Lucas de Oliveira. Positivismo. *Brasil Escola*. Disponível em: <http://brasilecola.uol.com.br/sociologia/positivismo.htm>. Acesso em: 18 fev. 2022.
- RUSSEL, Bertrand. Human Knowledge, Its Scope and Limits. New York: Simon and Schuster, 1948, p. 381. Apud HAACK, Susan. *Legal Probabilism: An Epistemological Dissent*. Evidence Matters: Science, Proof, and Truth in the Law. New York: Cambridge University Press, 2014.
- SAAD-DINIZ, Eduardo. *Economia e direito na teoria dos sistemas de Niklas Luhmann*. Ribeirão Preto: Universidade de São Paulo. Disponível em: [http://www.direitorp.usp.br/wp-content/uploads/2014/11/artigo\\_eduardo\\_saad\\_diniz.pdf](http://www.direitorp.usp.br/wp-content/uploads/2014/11/artigo_eduardo_saad_diniz.pdf). Acesso em 18 fev. 2022.
- SCHMIDT, Paulo; SANTOS, José Luiz. *O pensamento epistemológico de Karl Popper*. Porto Alegre: Universidade Federal do Rio Grande do Sul. Disponível em: <http://www.seer.ufrgs.br/ConTexto/article/viewFile/11236/6639>. Acesso em: 18 fev. 2022.



# INAPLICABILIDADE DO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA PELOS TRIBUNAIS DE CONTAS: LIMITE PERCENTUAL *MÍNIMO* CONSTITUCIONAL DE APLICAÇÃO EM AÇÕES E SERVIÇOS PÚBLICOS DE SAÚDE



## Maria Cecília Borges

Procuradora do Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais.  
Mestre em Direito Administrativo pela Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG).  
Professora da Escola de Contas e Capacitação Professor Pedro Aleixo.

## 1 INTRODUÇÃO

O presente artigo objetiva demonstrar a inaplicabilidade do princípio da insignificância em decisões de processos nos tribunais de contas, notadamente naquelas que o aplicam em confronto com a regra constitucional que estabelece limite percentual mínimo para o direito à saúde.

O art. 6º, *caput*, da Constituição da República Federativa do Brasil de 1988 (CR/88), inserido nos direitos sociais, dimensão dos direitos fundamentais do homem, dispõe o que o Estado, direta ou indiretamente, deve proporcionar aos seus cidadãos. Entre eles, destaca-se o direito à saúde.

Nas palavras de José Afonso da Silva, direitos sociais “são prestações positivas proporcionadas pelo Estado direta ou indiretamente, enunciadas em normas constitucionais, que possibilitam melhores condições de vida aos mais fracos”. São “direitos que tendem a realizar a igualização de situações sociais desiguais. São, portanto, direitos que se ligam com o direito de igualdade. Valem como pressupostos de gozo dos direitos individuais, na medida em que criam condições materiais mais propícias ao auferimento da igualdade real”.<sup>1</sup>

Considerando que os atos sujeitos à fiscalização das cortes de contas, em sede de controle externo, devem ser analisados não apenas pela legalidade, como também pela legitimidade, com base na ética, mostra-se inviável considerar irregularidades como pouco relevantes – sobretudo quando elas são empecilho à efetivação de direitos fundamentais alicerces do bem-estar social – para, então, haver a aplicação do princípio da insignificância.

## 2 DO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA

Cezar Roberto Bitencourt,<sup>2</sup> em sua obra que trata de Direito Penal, ao discorrer acerca do princípio da insignificância, esclarece:

O princípio da insignificância foi cunhado pela primeira vez por Claus Roxin em 1964, que voltou a repeti-lo em sua obra Política Criminal y Sistema del Derecho Penal, partindo do velho adágio latino *minima non curat praetor*.

<sup>1</sup> SILVA, José Afonso da. *Comentário contextual à Constituição*. 8. ed. São Paulo: Malheiros, 2011. p. 186-187.

<sup>2</sup> BITENCOURT, Cezar Roberto. *Tratado de direito penal*: parte geral, 1. 19. ed. São Paulo: Saraiva, 2013. p. 60-61.



A tipicidade penal exige uma ofensa de alguma gravidade aos bens jurídicos protegidos, pois nem sempre qualquer ofensa a esses bens ou interesses é suficiente para configurar o injusto típico. Segundo esse princípio, que Klaus Tiedemann chamou de princípio de bagatela, é imperativa uma efetiva proporcionalidade entre a gravidade da conduta que se pretende punir e a drasticidade da intervenção estatal. Amíude, condutas que se amoldam a determinado tipo penal, sob o ponto de vista formal, não apresentam nenhuma relevância material. Nessas circunstâncias, pode-se afastar liminarmente a tipicidade penal porque em verdade o bem jurídico não chegou a ser lesado.

Deve-se ter presente que a seleção dos bens jurídicos tuteláveis pelo Direito Penal e os critérios a serem utilizados nessa seleção constituem função do Poder Legislativo, sendo vedada aos intérpretes e aplicadores do direito essa função, privativa daquele Poder Institucional. Agir diferentemente constituirá violação dos sagrados princípios constitucionais da reserva legal e da independência dos Poderes. O fato de determinada conduta tipificar uma infração penal de menor potencial ofensivo (art. 98, I, da CF) não quer dizer que tal conduta configure, por si só, o princípio da insignificância. Os delitos de lesão corporal leve, de ameaça, injúria, por exemplo, já sofreram a valoração do legislador, que, atendendo às necessidades sociais e morais históricas dominantes, determinou as consequências jurídico-penais de sua violação. Os limites do desvalor da ação, do desvalor do resultado e as sanções correspondentes já foram valorados pelo legislador. As ações que lesarem tais bens, embora menos importantes se comparados a outros bens como a vida e a liberdade sexual, são social e penalmente relevantes.

Assim, a *irrelevância* ou *insignificância* de determinada conduta deve ser aferida não apenas em relação à importância do bem juridicamente atingido, mas especialmente em relação ao *grau de sua intensidade*, isto é, pela *extensão da lesão produzida*, como, por exemplo, nas palavras de Roxin, “mau-trato não é qualquer tipo de lesão à integridade corporal, mas somente uma lesão relevante; uma forma delitiva de injúria é só a lesão grave a pretensão social de respeito. Como *força* deve ser considerada unicamente um obstáculo de certa importância, igualmente também a ameaça deve ser *sensível* para ultrapassar o umbral da criminalidade”

Concluindo, a *insignificância da ofensa* afasta a *tipicidade*. Mas essa insignificância só pode ser valorada através da *consideração global* da ordem jurídica. Como afirma Zaffaroni, “a insignificância só pode surgir à luz da função geral que dá sentido à ordem normativa e, conseqüentemente, a norma em particular, e que nos indica que esses pressupostos estão excluídos de seu âmbito de proibição, o que resulta impossível de ser estabelecer à simples luz de sua consideração isolada”.

Da mesma forma, Luiz Regis Prado,<sup>3</sup> em obra que trata de Direito Penal, ministra:

De acordo com o princípio da insignificância, formulado por Claus Roxin e relacionado com o axioma *minima non cura praeter*, enquanto manifestação contrária ao uso excessivo da sanção criminal, devem ser tidas como atípicas as ações ou omissões que afetem infimamente a um bem jurídico-penal. A irrelevante lesão do bem jurídico protegido não justifica a imposição de uma pena, devendo excluir-se a tipicidade da conduta em caso de danos de pouca importância.

O princípio da insignificância é tratado pelas modernas teorias imputação objetiva como critério para a determinação do injusto penal, isto é, como um instrumento para a exclusão da imputação objetiva de resultados.

Alguns autores assimilam ou equiparam o instituto da adequação social de Welzel e o critério da insignificância elaborado por Roxin. Entretanto, a finalidade dos casos englobados por ambos os critérios permite identificar diferenças marcantes entre eles, posto que nos casos abarcados pelo chamado princípio de insignificância não há a valoração social implícita na adequação social. Exemplo paradigmático é o furto de objetos de ínfimo valor.

3 PRADO, Luiz Regis. *Curso de direito penal brasileiro, volume 1: parte geral*, arts. 1º a 120. 10. ed. São Paulo: Ed. Revista dos Tribunais, 2010. p. 156-158.

A partir do princípio de insignificância como “máxima de interpretação típica”, defende-se um exame de cada caso concreto “mediante uma interpretação restritiva orientada ao bem jurídico protegido”, pois “só uma interpretação estritamente referida ao bem jurídico e que atenda ao respectivo tipo (espécie) de injusto deixa claro por que uma parte das ações insignificantes são atípicas e frequentemente já estão excluídas pela própria dicção legal, mas por outro lado, como *v.g.* os furtos de bagatela, encaixam indubitavelmente no tipo: a propriedade e a posse também se veem vulneradas pelo furto de objetos insignificantes, enquanto em outros casos o bem jurídico só é menoscabado se ocorre certa intensidade da lesão”.

Em realidade, a tão criticada imprecisão da adequação social não foi superada pelo critério de insignificância proposto para a solução de casos como o mencionado. O que é, afinal, insignificante? Trata-se de um conceito extremamente fluido e de incontestável amplitude.

É bem verdade que o furto de objeto de valor insignificante não pode ser valorado como socialmente útil ou adequado, sendo, por isso, inaplicável a adequação social. Tampouco é possível falar aqui em desvalor de situação ou estado, visto que a conduta do agente, conscientemente dirigida ao fim proposto, perfaz formalmente o tipo legal. Em tese, a solução está na aplicação do aludido princípio, em razão do mínimo valor da coisa furtada, como causa de atipicidade da conduta, visto que não há lesão de suficiente magnitude para configuração do injusto (desvalor de resultado).

Aventa-se, na busca de uma resposta mais satisfatória, fazer constar, em certas hipóteses, na própria descrição do tipo legal de delito o limite mínimo para o seu perfazimento. A previsão de uma quantia em dinheiro no próprio tipo legal acarretaria automaticamente a atipicidade das condutas que não ajustassem ao limite exigido. Assim, a questão não dependeria, nem oscilaria ao arbítrio do julgador, mas seria de aplicação obrigatória para todos que não atingissem o patamar exigido para a configuração do desvalor do resultado típico. Mas tal proposta pode apresentar-se como desvantajosa para o agente, em face do quantum fixado como mínimo e sua condição econômica, por exemplo.

De qualquer modo, a restrição típica decorrente da aplicação do princípio da insignificância não deve operar com total falta de critérios, ou derivar de interpretação meramente subjetiva do julgador, mas ao contrário há de ser resultado de uma análise acurada do caso em exame, com o emprego de um ou mais vetores – *v.g.*, valoração socioeconômica média existente em determinada sociedade, culpabilidade, personalidade, conduta social, antecedentes – tidos como necessários à determinação do conteúdo da insignificância. Isso do modo mais coerente e equitativo possível, com o intuito de afastar eventual lesão ao princípio da segurança jurídica.

Atento a essas advertências, o Supremo Tribunal Federal (STF), em sua remansosa jurisprudência, já fixou os critérios a serem considerados para reconhecimento desse postulado de *política criminal*.

Assim, o princípio da insignificância deve ser analisado em conexão com os postulados da fragmentariedade e da intervenção mínima do Estado *em matéria penal*. Para aplicação do princípio da insignificância, devem estar presentes, segundo a jurisprudência da Suprema Corte deste país:

Princípio da insignificância. Identificação dos vetores cuja presença legitima o reconhecimento desse postulado de política criminal. Consequente descaracterização da tipicidade penal em seu aspecto material. Delito de furto simples, em sua modalidade tentada. *Res furtiva* no valor (ínfimo) de R\$ 20,00 (equivalente a 5,26% do salário mínimo atualmente em vigor). Doutrina. Considerações em torno da jurisprudência do STF. Pedido deferido. O princípio da insignificância qualifica-se como fator de descaracterização material da tipicidade penal. O princípio da insignificância – que deve ser analisado em conexão com os postulados da fragmentariedade e da intervenção mínima do Estado em matéria penal – tem o sentido de excluir ou de afastar a própria tipicidade penal, examinada na perspectiva de seu caráter material. Doutrina. Tal postulado – que considera necessária, na aferição do relevo material da tipicidade penal, a presença de certos vetores, tais como (a) a mínima ofensividade da conduta do agente; (b) a nenhuma periculosidade





social da ação; (c) o reduzidíssimo grau de reprovabilidade do comportamento; e (d) a inexpressividade da lesão jurídica provocada – apoiou-se, em seu processo de formulação teórica, no reconhecimento de que o caráter subsidiário do sistema penal reclama e impõe, em função dos próprios objetivos por ele visados, a intervenção mínima do Poder Público. O postulado da insignificância e a função do direito penal: de *minimis, non curat praetor*. O sistema jurídico há de considerar a relevantíssima circunstância de que a privação da liberdade e a restrição de direitos do indivíduo somente se justificam quando estritamente necessárias à própria proteção das pessoas, da sociedade e de outros bens jurídicos que lhes sejam essenciais, notadamente naqueles casos em que os valores penalmente tutelados se exponham a dano, efetivo ou potencial, impregnado de significativa lesividade. O direito penal não se deve ocupar de condutas que produzam resultado, cujo desvalor – por não importar em lesão significativa a bens jurídicos relevantes – não represente, por isso mesmo, prejuízo importante, seja ao titular do bem jurídico tutelado, seja à integridade da própria ordem social (HC nº 92.463, Rel. Min. Celso de Mello, julgamento em 16.10.2007, Segunda Turma, DJ, 31 out. 2007).

Uso de substância entorpecente. Princípio da insignificância. Aplicação no âmbito da Justiça Militar. (...) Princípio da dignidade da pessoa humana. Paciente, militar, preso em flagrante dentro da unidade militar, quando fumava um cigarro de maconha e tinha consigo outros três. Condenação por posse e uso de entorpecentes. Não aplicação do princípio da insignificância, em prol da saúde, disciplina e hierarquia militares. A mínima ofensividade da conduta, a ausência de periculosidade social da ação, o reduzido grau de reprovabilidade do comportamento e a inexpressividade da lesão jurídica constituem os requisitos de ordem objetiva autorizadores da aplicação do princípio da insignificância. A Lei 11.343/2006 – nova Lei de Drogas – veda a prisão do usuário. Prevê, contra ele, apenas a lavratura de termo circunstanciado. Preocupação do Estado em mudar a visão que se tem em relação aos usuários de drogas. Punição severa e exemplar deve ser reservada aos traficantes, não alcançando os usuários. A estes devem ser oferecidas políticas sociais eficientes para recuperá-los do vício. O STM não cogitou da aplicação da Lei 11.343/2006. Não obstante, cabe a esta Corte fazê-lo, incumbindo-lhe confrontar o princípio da especialidade da lei penal militar, óbice à aplicação da nova Lei de Drogas, com o princípio da dignidade humana, arrolado na CB de modo destacado, incisivo, vigoroso, como princípio fundamental [...] Exclusão das fileiras do Exército: punição suficiente para que restem preservadas a disciplina e hierarquia militares, indispensáveis ao regular funcionamento de qualquer instituição militar. A aplicação do princípio da insignificância no caso se impõe; a uma, porque presentes seus requisitos, de natureza objetiva; a duas, em virtude da dignidade da pessoa humana. Ordem concedida (HC nº 92.961, Rel. Min. Eros Grau, julgamento em 11.12.2007, Segunda Turma, DJE, 22 fev. 2008). Em sentido contrário: HC nº 105.695, Rel. Min. Ellen Gracie, julgamento em 30.11.2010, Segunda Turma, DJE, 22 fev. 2011; HC nº 104.784, Rel. Min. Gilmar Mendes, julgamento em 26.10.2010, Segunda Turma, DJE, 22 nov. 2010; HC nº 104.838, Rel. Min. Joaquim Barbosa, julgamento em 26.10.2010, Segunda Turma, DJE, 22 nov. 2010; HC nº 103.684, Rel. Min. Ayres Britto, julgamento em 21.10.2010, Plenário, DJE, 13 abr. 2011. [g.n]

Numa visão humanitária do Direito Penal (...) é de se prestigiar o princípio da insignificância, que, se bem aplicado, não chega a estimular a ideia de impunidade. Ao tempo que se verificam patentes a necessidade e a utilidade desse princípio da tolerância, é imprescindível que a sua aplicação se dê de maneira criteriosa, sempre tendo em conta a realidade brasileira, para evitar que a atuação estatal vá além dos limites do razoável na proteção do interesse público. No caso, o paciente, sargento de munição e tiro de unidade militar, subtraiu munições de armamentos de uso restrito das Forças Armadas. Donde a impossibilidade de se acatar a tese da irrelevância jurídico-penal da conduta, não obstante a pouca expressividade financeira da avaliação dos bens subtraídos pelo militar. A lesividade da conduta protagonizada pelo paciente não é de ser aferida pelo valor econômico da coisa furtada; até mesmo em consideração à própria qualidade da relação jurídica entre o militar acusado e a instituição castrense da qual fazia parte por ocasião da atividade delituosa. Logo, ainda que o valor das munições apreendidas seja de pequena monta, obsta a pretensão defensiva o fato de que o delito em causa não se constitui, apenas, em lesão de cunho patrimonial. É modalidade delitiva que também atenta contra

a 'Administração Militar' (Capítulo II do Título VII do CPM). (HC nº 104.820, Rel. Min. Ayres Britto, j. 07.12.2010, Segunda Turma, DJE, 08 jun. 2011). Vide: HC nº 99.207, Rel. Min. Cármen Lúcia, julgamento em 24.11.2009, Primeira Turma, DJE, 18 dez. 2009.

Pelo que se extrai das doutrinas acima referidas e dos critérios fixados pelo STF, o princípio da insignificância não deve ser aplicado de forma aleatória e sem critério, ou seja, insignificância só pode ser valorada com base na consideração global da ordem jurídica, não devendo a aplicação desse princípio operar com total falta de critérios ou derivar de interpretação meramente subjetiva do julgador.

### 3 A APLICAÇÃO DO PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA A PERCENTUAL MÍNIMO A SER APLICADO À SAÚDE: UM ATENTADO AOS VALORES DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL

A aplicação do princípio da insignificância a índice mínimo estabelecido constitucionalmente de aplicação em determinado setor representa um atentado à CR/88, notadamente quanto à pauta de valores albergados pelo direito fundamental à saúde.

Segundo Ordacgy, "a saúde encontra-se entre os bens intangíveis mais preciosos do ser humano, digna de receber a tutela protetiva estatal, porque se consubstancia em característica indissociável do direito à vida"<sup>4</sup> sendo, assim, direito de todo cidadão e dever do Estado, de integrá-la às políticas públicas governamentais.

O direito social à saúde é fundamental para a redução de desigualdades e concretização de justiça social. Não por outra razão seu significado e extensão são imanentes à própria conceituação que se dá à dignidade da pessoa humana, hoje um dos fundamentos do Estado Democrático de Direito.<sup>5</sup>

Há entendimentos, na Corte de Contas mineira quanto à aplicação do princípio da insignificância na análise da prestação de contas de municípios que não cumpriram o limite percentual mínimo de recursos a serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde, tais como<sup>6</sup> nos processos nº 1007788; nº 969004; nº 658893.

Apontou-se, em julgados no Tribunal de Contas mineiro, na análise da prestação de contas de municípios que não cumpriram o limite percentual mínimo de recursos a serem aplicados em ações e serviços públicos de saúde,<sup>7</sup> que o princípio da insignificância deve ser aplicado quando na avaliação das nuances de cada caso concreto quando "a reprimenda imposta pelo ordenamento jurídico ao ato tipificado praticado pelo agente se revelar desproporcional ou irrazoável, diante da *inexpressiva lesão jurídica provocada por aquele ato*" [g.n]. Ademais, pontuou-se que na situação específica deve ser verificado se "a lesão causada produziu danos ínfimos ou irrisórios que justificam a flexibilização da aplicação do mandamento legal" [g.n].

*Data venia*, é incabível a aplicação de princípio da insignificância a comando constitucional rígido, que não admite temperamento, transação ou interpretação que reduza, diminua ou empobreça seu conteúdo.

4 ORDACGY, André da S. *A tutela de saúde como um direito fundamental do cidadão*. 2007. Apud BERGONZI, Gêssica. *A judicialização da saúde como garantia da efetivação de direito fundamental*. 2015. Disponível em: <https://www.univates.br/bdu/bitstream/10737/878/1/2015GessicaBergonzi.pdf>. Acesso: 10 mar. 2022.

5 BRASIL. Constituição da República Federativa do Brasil. Brasília: 1988. art. 1º, III.

6 Cf. MINAS GERAIS. Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. *Incidente de uniformização de jurisprudência nº 977.751*. Tribunal Pleno. Rel. Cons. Cláudio Terrão. j. 6 fev. 2019.

MINAS GERAIS. Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. *Pedido de reexame nº 1007788*. Primeira Câmara. Rel. para acórdão Cons. Durval Ângelo. j. 11 dez. 2018.

MINAS GERAIS. Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. *Prestação de Contas do Executivo Municipal nº 969004*. Primeira Câmara. Rel. Cons. Mauri Torres. j. 13 dez. 2016.

MINAS GERAIS. Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. *Prestação de Contas Municipal nº 658893*. Segunda Câmara. Voto vencido do Rel. Cons. Subst. Licurgo Mourão. j. 18 jun. 2015.

7 Em virtude disso, foi suscitado o incidente de uniformização de jurisprudência nº 977.751. Julgado pelo Pleno em 2019, o incidente não foi recebido, sob a justificativa de que o princípio da insignificância deve ser aplicado quando da avaliação das nuances de cada caso concreto. Cf. MINAS GERAIS. Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. *Incidente de uniformização de jurisprudência nº 977.751*. Tribunal Pleno. Rel. Cons. Cláudio Terrão. j. 06 fev. 2019.



O legislador constituinte, representando os anseios de construção de uma sociedade livre, justa e solidária, na forma do art. 3º, I, da CR/88, determinou que lei complementar estabelecerá os percentuais de aplicação de recursos na saúde para os municípios, conforme art. 198, § 3º, I, c/c art. 7º da LC nº 141/2012. Assim, atualmente se determina que os municípios aplicarão anualmente em ações e serviços públicos de saúde, *no mínimo*, o percentual de 15% da receita base de cálculo.

O não atendimento pelo município do percentual mínimo acima mencionado viola, por completo, toda a pauta de valores que o direito fundamental à saúde alberga, verdadeiro confisco da dignidade da pessoa humana.

Ainda que se admita, sempre de maneira criteriosa, a aplicação desse postulado de política criminal a outros ramos do Direito e a outras funções dos órgãos de Estado, é notório que sua aplicação não se pode dar para *reduzir o que já é reduzido*, em norma que fixa patamar mínimo de conduta ao gestor público. Se assim se admitisse, seria como que desdizer o que diz a Carta Federal, seria transformar em letra morta uma norma que reluz seus valores por toda a ordem jurídica, seria mesmo negar ao ser humano sua condição existencial de progredir, seria sepultar a própria dignidade do ser humano como fundamento do Estado Democrático de Direito.

Não é este o papel dos tribunais de contas. A sua importância na ordem jurídica constitucional não permite assim tratar os valores da Constituição de 1988, já que se trata de órgão com competências que emanam primariamente da própria Carta Federal.<sup>8</sup>

A violação ao comando constitucional referido é de tamanha gravidade que o constituinte o inseriu no rol dos princípios sensíveis, permitindo à União ou aos estados a adoção da medida drástica da intervenção.

Utilizar um postulado de política criminal, como o princípio da insignificância, para afastar uma conduta ilícita da envergadura do comando art. 198, § 3º, I, da CR/88 c/c art. 7º da LC 141/2012, ao argumento de irrelevância da conduta apurada, de que não provocou lesividade à administração municipal, sendo ínfima a sua repercussão no mundo jurídico, é ignorar que o referido postulado possui critérios próprios e objetivos para sua aplicação.

Mínimo significa<sup>9</sup> o diminuto. Diz-se da mais pequena porção de qualquer coisa, da menos notável, da mais insignificante. Na matemática, significa o grau ínfimo a que uma grandeza pode ser reduzida. Estado ou valor de uma quantidade variável no momento em que cessa de decrescer para começar a crescer. Em geral, o que há de menor em alguma coisa. Dedo mínimo, o menor dos cinco dedos. Ora, abaixo do mínimo, só construção subjetiva do intérprete para reconhecer a categoria da miséria.

Forçosamente, ao se importar os critérios de aplicação do princípio da insignificância do Direito Penal para as funções das cortes de contas, de plano já se encontraria um obstáculo à sua aplicação na apuração do cumprimento de percentual mínimo de gastos na educação pelo município.

Sendo o mínimo constitucional aplicado à saúde norma garantidora da eficácia e efetividade do direito fundamental à saúde, fazendo parte do núcleo essencial desse direito, nenhuma norma ou princípio a poderia afastar. Como o princípio da insignificância deve ser analisado em conexão com outros postulados, não pode e não deve o intérprete sobrepor o princípio da insignificância à eficácia e efetividade de direito fundamental tão capital para a dimensão dos direitos fundamentais do homem (art. 6º, *caput*, da CR/88), para a soberania do país (art. 1º, I, da CF/88) e para a concretização da dignidade da pessoa humana (art. 1º, III, da CR/88).

Ainda que se admitisse a absurda aplicação do princípio da insignificância, critérios objetivos teriam de ser elaborados e observados de maneira sistemática e rígida, o que não se observa nos casos em análise. Como visto, no âmbito do Direito Penal, para que se faça uso do princípio da insignificância, devem-se fazer presentes a mínima ofensividade da conduta do agente; nenhuma periculosidade social

8 STF. ADI n. 4.190-MC-REF. Rel. Min. Celso de Mello, j. 10.03.2010, Plenário, DJE, 11 jun. 2010.

9 Disponível em: <https://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/busca/portugues-brasileiro/m%C3%ADnimo/>.

da ação; o reduzidíssimo grau de reprovabilidade do comportamento; e a inexpressividade da lesão jurídica provocada.

Nos casos em análise, quanto à ofensividade, a não aplicação do mínimo representa ofensividade tamanha que arrasta consigo uma pauta substancial de valores. O grau de reprovabilidade do comportamento é tão visível que a própria Constituição o previu (art. 34, VII, 'e' e art. 35, III, todos da CR/88), permitindo à União ou aos estados a adoção da medida drástica da intervenção. Por fim, a lesão, incalculável, não é somente jurídica. Não se ignora que a lesão a todos esses valores não é inexpressiva.

Diante de tudo isso, a conduta reprovada de não aplicação do percentual mínimo em gastos com saúde acarreta prejuízos inestimáveis a toda a sociedade, não se podendo, de certo, afirmar que não provoca lesividade ou que seria ínfima sua repercussão no mundo jurídico.

Assim, diante de tudo o que acima já se expôs, padecem de vício insanável decisões que aplicam indevidamente o princípio da insignificância a limite percentual mínimo estabelecido para ações e serviços públicos de saúde.

#### 4 CONSIDERAÇÕES FINAIS

O exercício do controle externo, desenvolvido pelos tribunais de contas, não se resume ao mero exame de legalidade dos atos fiscalizados, abrangendo também um controle de legitimidade, como prescrito no art. 70 da CR/88.

Assim, os atos submetidos à fiscalização das cortes de contas devem ser sujeitos ao exame de adequação à legislação e à verificação de conformidade com os preceitos e princípios constitucionais. Nesse sentido, entre os princípios aplicáveis à administração pública, destacam-se os da moralidade e da legitimidade, o que exige, por sua vez, o atendimento ao princípio da finalidade e da indisponibilidade do interesse público.

Dessa maneira, para haver a aplicação do princípio da insignificância em decisões proferidas pelos tribunais de contas em seus processos, seria necessário valorar as condutas analisadas como causadoras de inexpressiva lesão jurídica, considerando as disposições legais e demais preceitos e princípios constitucionais. Entretanto, não há como considerar inexpressivas lesões a princípios, como moralidade ou finalidade do interesse público, não sendo possível a relativização desses.

Nesse sentido, demonstrou-se que a aplicação do princípio da insignificância pelos tribunais de contas a limites mínimos constitucionais tem o condão de gerar flagrante descumprimento de direitos e princípios constitucionais, notadamente do direito fundamental à saúde, o que não pode ser considerado inexpressivo juridicamente.

Portanto, em vista das peculiaridades atribuídas ao exercício do controle externo, o princípio da insignificância é inaplicável em decisões proferidas pelas cortes de contas em seus processos, mormente os que englobam o direito à saúde, direito social assegurado constitucionalmente e veículo de concretização da dignidade da pessoa humana.

#### REFERÊNCIAS

Dicionário *Michaelis* da Língua Portuguesa. Disponível em: <https://michaelis.uol.com.br/moderno-portugues/busca/portugues-brasileiro/m%C3%ADnimo/>.

FURTADO, Lucas Rocha. *Curso de direito administrativo*. 4. ed., rev. e atual. Belo Horizonte: Fórum, 2013. Capítulo 18. Disponível em: <http://www.bidforum.com.br/bid/Default.aspx>. Acesso em: 15 maio 2014.

JACOBY FERNANDES, Jorge Ulisses. *Tribunais de Contas do Brasil: jurisdição e competência*. 3. ed. rev. atual. e ampl. Belo Horizonte: Fórum, 2012.

MEIRELLES, Hely Lopes. *Direito Administrativo brasileiro*. 30. ed. São Paulo: Malheiros, 2005.



## DENÚNCIAS AO TRIBUNAL DE CONTAS: ELEMENTOS ESTRUTURAIS PARA PROCEDIBILIDADE



### **Sara Meinberg Schmidt de Andrade Duarte**

Procuradora do Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais.  
Pós-Graduação em Poder Legislativo (especialização) na PUC Minas.

### **Diego Felipe Mendes Abreu de Melo**

Oficial de Controle Externo. Pós-Graduação em Gestão Pública (especialização)  
na Escola de Contas e Capacitação Professor Pedro Aleixo.

Qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato pode denunciar irregularidades ou ilegalidades de que tiver conhecimento ao Tribunal de Contas. Trata-se de direito previsto no art. 74, § 2º, da Constituição da República, consistente em direito de petição inerente ao exercício da cidadania em prol da fiscalização da *res publica*.

Observada a autonomia dos entes federados, cada unidade da federação regulamenta as regras relativas à apresentação de denúncias. No âmbito do estado de Minas Gerais, o Capítulo VI do Título II da Lei Complementar nº 102, de 2008 – Lei Orgânica do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCE/MG) –, reproduz o texto constitucional e ainda insere requisitos de admissibilidade (elementos configurativos da denúncia), verificados pela Presidência do Tribunal (art. 19, XXXVIII, da Lei Complementar Estadual nº 102, de 2008), quais sejam: redação clara; qualificação do denunciante; informações sobre o fato e a autoria, as circunstâncias e os elementos de convicção; indicação das provas a serem produzidas ou indício veemente da existência de fato denunciado.

Ainda que o texto da Lei Orgânica não deixe expressos outros requisitos de admissibilidade, fato é que outras regras de procedibilidade, em especial sobre elementos estruturais da denúncia,<sup>1</sup> perpassam todo o sistema procedimental brasileiro, as normas infraconstitucionais aplicáveis e são acolhidos, com as devidas adequações, pelos tribunais de contas.

Relativamente ao interesse de agir, o denunciante precisa demonstrar a pertinência entre os fatos denunciados e a competência do Tribunal de Contas, salvo se já ressaír da própria natureza e gravidade da denúncia.

Ademais, não basta apontar inobservância ao plano da legalidade, mas é indispensável que os fatos denunciados impliquem lesão concreta ao interesse público, sob pena de carecer utilidade à instauração do procedimento fiscalizatório, se não houver aditamento pelo denunciante ou apontamento complementar do Ministério Público de Contas.

<sup>1</sup> Originalmente propostas por Enrico Tullio Liebman, mais conhecidas como “condições da ação”. Embora se compreenda que essas questões devam se inserir no âmbito do exame merital, e não de admissibilidade, bem como haja diversas críticas à sistemática de pressupostos de admissibilidade e condições da ação proposta por Liebman, este ensaio, em razão da limitação de tamanho e da observância do escopo em debate, não adentra importante discussão.

Nota-se, por exemplo, que, com relativa frequência, sociedades empresárias, com o intuito de satisfazer pretensão de cunho estritamente particular, apontam irregularidades formais ou mesmo potenciais ilegalidades de baixíssimo potencial lesivo ao interesse público apenas para aparentemente garantir a procedibilidade mínima e precária da denúncia (admissibilidade presidencial). Entretanto, apontam, nos pedidos formulados, a verdadeira tutela pretendida, qual seja, a de interesse privado – por exemplo, nulidade de certame licitatório em que o denunciante não foi declarado vencedor e suspensão de edital cujos requisitos de habilitação somente o denunciante não satisfaça.

Nesse ponto, importante destacar a competência dos tribunais de contas de fiscalizar a atividade financeira estatal e os atos da administração pública, atribuindo responsabilidades a gestores em condutas cuja gravidade ou lesividade atraíam sua atuação para a tutela do erário e do interesse público. Assim, não compete aos tribunais de contas dirimir controvérsia relativa a interesse particular ou tutelar interesse privado. Assuntos dessa natureza devem ser levados ao Poder Judiciário, sob pena de desvio da finalidade do órgão de controle externo.

O ordenamento jurídico vigente estabelece balizas objetivas para as avaliações precária (admissibilidade) e definitiva (mérito) dos próprios elementos estruturais das denúncias aos tribunais de contas, comumente nomeados na teoria jurídica especializada e na jurisprudência do Tribunal de Contas da União (TCU) como *critérios desencadeadores da atividade de controle externo*.

## CRITÉRIOS DESENCADEADORES DA ATIVIDADE DE CONTROLE EXTERNO

A atividade de controle externo desempenhada pelos tribunais de contas é voltada precipuamente para a fiscalização da atividade financeira estatal, com priorização daquelas de maior impacto e relevância.

Por essa razão, a pauta fiscalizatória precisa observar critérios necessários para o desencadeamento das atividades de controle externo.

Segundo o *The International Standards of Supreme Audit Institutions* (ISSAI 1), documento internacional orientativo das entidades de fiscalização mais conhecido como “Declaração de Lima”, “o conceito e estabelecimento da auditoria são inerentes à administração financeira pública, já que a gestão de recursos públicos envolve um voto de confiança” (Seção 1).<sup>2</sup>

Com o intuito de assegurar a plena efetividade das políticas de fiscalização, é necessário selecionar o objeto do que será fiscalizado. Por essa razão, a ISSAI 10 – “Declaração do México sobre Independência” – estabelece, em seu Princípio 3, a imprescindibilidade de a entidade fiscalizadora gozar de **discricionariedade** no exercício de suas funções conforme parâmetros previamente previstos e conhecidos.<sup>3</sup>

No âmbito do TCE/MG, esses parâmetros são conhecidos como critérios de seletividade<sup>4</sup> ou mesmo critérios desencadeadores da atividade de controle externo,<sup>5</sup> e estão previstos no art. 226, parágrafo único, do Regimento Interno do referido órgão:

Art. 226. As atividades de controle externo deverão ser planejadas e integradas, observando-se, entre outros, os princípios da eficiência, eficácia e efetividade do controle. Parágrafo único. O planejamento das atividades de controle externo deverá observar, dentre outros,

2 THE INTERNATIONAL STANDARDS OF SUPREME AUDIT INSTITUTIONS. *Issai 1 – Declaração de Lima*. Disponível em: <https://portal.tcu.gov.br/biblioteca-digital/declaracao-de-lima.htm>. Acesso em: 29 abr. 2022.

3 Princípio 3 – *Um mandato suficientemente amplo e total discricionariedade no exercício das funções da EFS (...)*

Enquanto respeitam as leis promulgadas pelo Legislativo que lhes são aplicáveis, as EFS estão livres de direção ou interferência pelo Legislativo ou Executivo no que se refere aos seguintes temas:

• seleção de temas de auditoria; • planejamento, programação, conduta, relatórios e monitoramento de suas auditorias; • organização e gestão da EFS; e • execução de suas decisões, quando a aplicação de sanções faz parte do seu mandato.

4 BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Orientações para seleção de objetos e ações de controle*. Brasília: TCU, Segecex, Secretaria de Métodos e Suporte ao Controle Externo (Semec), 2016.

5 Representação nº 977.523 (TCE/MG – Segunda Câmara); Denúncia nº 887.739 (TCE/MG – Primeira Câmara); Recurso Ordinário nº 986.952 (TCE/MG – Recurso Ordinário); Tomada de Contas Especial nº 719.782 (TCE/MG – Segunda Câmara).



os critérios de materialidade, risco, relevância e oportunidade, regulamentados em ato normativo próprio.<sup>6</sup>

Em síntese, a finalidade da adoção desses critérios consiste na priorização de objetos de fiscalização que

envolvam maior quantidade de recursos financeiros, atendam a objetivos mais relevantes para a sociedade e estejam sujeitos a riscos mais elevados, e cujo controle seja considerado oportuno em face da viabilidade e dos benefícios de realizar a ação de controle em determinado momento.<sup>7</sup>

O exame desses critérios é medida indispensável para garantir a efetividade das ações de controle, como já adotado pelos órgãos colegiados do TCE/MG. A título ilustrativo, transcreve-se a ementa da deliberação da Segunda Câmara na Denúncia nº 1.024.302 (sessão de 28 de março de 2019):

DENÚNCIA. [...] AUSÊNCIA DE MATERIALIDADE, RELEVÂNCIA E RISCO. AUSÊNCIA DE PRESSUPOSTOS DE CONSTITUIÇÃO E DE DESENVOLVIMENTO VÁLIDO E REGULAR DO PROCESSO. NÃO PROSSEGUIMENTO DA FISCALIZAÇÃO. EXTINÇÃO DOS AUTOS SEM RESOLUÇÃO DE MÉRITO. RECOMENDAÇÃO.

(...)

3. As atividades de controle externo deverão se pautar, dentre outros, nos critérios de materialidade, risco, relevância e oportunidade previstos no parágrafo único do artigo 226 da Resolução nº 12/2008.

Nesse mesmo sentido, citem-se os seguintes precedentes do TCE/MG: Processo Administrativo nº 626.134; Pedido de Reexame nº 1.071.595; Representação nº 951.834; Processo Administrativo nº 715.559; Denúncia nº 987.948; Representação nº 952.096; Denúncia nº 1.046.785; Denúncia nº 1.024.302; Representação nº 986.905; Representação nº 977.523; Recurso Ordinário nº 986.952; Recurso Ordinário nº 987.976.

## Relevância

O étimo de “relevância” – comum a todas as línguas românicas bem como ao inglês (*relevance*) e ao alemão (*relevanz*) – é composto pelo prefixo latino de intensificação *re-* e pelo nome *levis*, derivado da forma verbal *levare* (elevar, suspender). Numa abordagem etimológica, relevância traduz-se como “elevar muito, deixar muito acima”.<sup>8</sup>

No sentido jurídico-positivo, o TCU, em sua Instrução Normativa (IN) nº 63/2010, classificou “relevância” como um dos critérios a serem observados para a constituição de processos de contas ordinárias – ao lado do risco e da materialidade –, descrevendo-o como “aspecto ou fato considerado importante, em geral no contexto do objetivo delineado, ainda que não seja material ou economicamente significativo”.<sup>9</sup>

Como já salientado, a Lei Orgânica do TCE/MG também elenca a relevância como um dos princípios desencadeadores da sua atividade de controle externo. Não poderia ser de outra forma. A Reforma Administrativa e a do Judiciário tiveram como finalidade última imprimir eficiência – e, por óbvio, celeridade – às prestações estatais.

Embora pareça contemporâneo, o “princípio” da relevância, em seus aspectos quantitativos (materialidade) e qualitativos, carrega consigo a mesma força do brocardo latino medieval *de minimis non curat praetor* (“o pretor não cuida de coisas pequenas”). Não mais se concebe movimentar toda uma estrutura judicante – seja ela administrativa, seja jurisdicional *stricto sensu* – para tratar de minudências e falhas formais ou materiais cuja análise envolva atrasar processos mais prementes e recentes.

6 MINAS GERAIS. Tribunal de Contas. *Resolução nº 12*, de 17 de dezembro de 2008. Disponível em: <http://tclegis.tce.mg.gov.br/Home/Detalhe/978636>. Acesso em: 29 abr. 2022.

7 BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Orientações para seleção de objetos e ações de controle*, op. cit.

8 CUNHA, Antonio Geraldo da. *Dicionário etimológico da língua portuguesa*. 4. ed. Rio de Janeiro: Lexikon, 2010.

9 BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Instrução Normativa nº 63*, de 1º de setembro de 2010. Brasília, DF: TCU, 2010.



Na atividade de controle externo, trata-se de efetivamente nela entranhar o modelo gerencial, afastando, por conseguinte, disfunções do modelo burocrático de administração pública.

Isso não equivale a abandonar os controles procedimentais, mas sim focar no controle externo *pari passu*. Passados quase 35 anos da promulgação da Constituição de 1988, a *praxis* do modelo atual de controle externo, analisado em seu contexto e cotexto sociojurídico-administrativo-políticos, em pouco se diferencia daquele utilizado no passado, qual seja, o controle *a posteriori*. Conquanto o princípio da eficiência não fosse explícito na Constituição de 1988, é indubitável que essa norma já emanava das entrelinhas do texto constitucional.

O princípio da eficiência aliado a controles procedimentais estabelecidos pela própria Constituição sinaliza para a formação de um modelo de administração pública *sui generis*, híbrido, no Brasil. Não se cogita adotar um sistema que se aproxime de um utilitarismo concorrencial empresarialista, e sim de estabelecer uma metodologia de controle – interno e externo – que empregue procedimentos mais eficazes para uma administração pública voltada para resultados.

Faz-se necessário rever dogmas instaurados na atividade de controle externo para que ela se torne, de fato, eficaz e efetiva. Para isso, o Tribunal de Contas necessita estar preparado para inovar e considerar alternativas cujo custo-benefício seja o melhor para o povo, o real titular do poder público. Sobre a necessidade de rompimento de paradigmas administrativos para que se avance rumo a maior eficiência na gestão da coisa pública, Les Metcalfe e Sue Richards afirmam:

A situação atual da gestão pública não é numa situação em que as velhas verdades possam ser reafirmadas. É uma situação que requer o desenvolvimento de novos princípios. A administração pública deve enfrentar o desafio da inovação mais do que confiar na imitação. A melhora da gerência pública não é só uma questão de se colocar em dia com o que está ocorrendo na iniciativa privada: significa também abrir novos caminhos.<sup>10</sup>

No caso do controle externo, a eficiência está em prestar um serviço de qualidade, concomitante, tempestivo e capaz de minimizar riscos de condutas desviantes daqueles que gerem a *res publica*. Em outras palavras, conforme definido no Planejamento Estratégico 2021-2026 do TCE/MG, esta é exatamente a missão do órgão: “Exercer o controle da gestão pública de forma eficiente, eficaz e efetiva, em benefício da sociedade”.<sup>11</sup>

## Materialidade

A materialidade, como critério desencadeador, consiste na relevância quantitativa do procedimento de controle (recursos envolvidos).

Nas palavras de Jorge Ulysses Jacoby Fernandes, poderia ser expressa como “relevância econômica do desvio”. Ainda segundo ele, o princípio da economicidade tem força normativa sobre a administração pública, cuja fiscalização incumbe aos tribunais de contas, os quais, portanto, não poderiam “impor procedimento que na essência afronta tal princípio”.<sup>12</sup>

Não mais se concebe movimentar toda uma estrutura judicante – seja administrativa seja jurisdicional *stricto sensu* – para tratar de minudências e possíveis penas irrisórias, cuja análise envolva atrasar processos mais prementes e recentes, principalmente ao se considerar que são movimentados pela regra da oficialidade no impulso procedimental.

Isso não equivale a abandonar os controles procedimentais nem relativizar o princípio da legalidade, mas sim o de selecionar o objeto da fiscalização conforme os melhores parâmetros previstos nas normas de regência, sob pena de soçobrar a própria atividade fiscalizatória.

10 METCALFE, Les; RICHARDS, Sue. *La modernización de la gestión pública*. Madri: MAP, 1989. p. 67. Tradução nossa.

11 MINAS GERAIS. Tribunal de Contas. *Planejamento Estratégico 2021-2026*. Belo Horizonte, 2021.

12 FERNANDES, Jorge Ulisses Jacoby. *Tomada de contas especial*. 7. ed. Belo Horizonte: Fórum, 2017. p. 167.





## Risco

Risco consiste na “relação existente entre a possibilidade de que uma ameaça de evento adverso ou acidentes determinados se concretize com o grau de vulnerabilidade do sistema receptor e seus efeitos”.<sup>13</sup>

Em sentido estrito, é uma medida de incerteza de as contingências implicarem impacto negativo sobre objetivos previamente fixados. Traz “consigo a possibilidade de aniquilar valores existentes ou mesmo de obstá-los”.<sup>14</sup>

Importa, então, ter em conta o conceito de risco, utilizado no acórdão (unânime) proferido pela Segunda Câmara do TCE/MG na Tomada de Contas Especial nº 719.782 (sessão de 19 de novembro de 2015):

Entende-se por risco uma medida de incerteza que toda contingência e que toda ação antrópica traz como *causa sui* em face de objetivos preestabelecidos.

Tais incertezas podem envolver a ocorrência de impactos positivos ou negativos. Se se verifica um impacto positivo, diz-se que esse evento é uma oportunidade, a qual deve ser contrabalanceada com o risco de ocorrência de impacto negativo, o qual é denominado risco *stricto sensu*.<sup>15</sup>

Traduzir a conceituação estatística de “risco para a Administração implica defini-lo como potencial de erros, desvios, fraudes, perdas, inefetividade das normas internas ou externas, mácula da honra institucional, etc.”.<sup>16</sup>

No controle externo, o risco está relacionado ao impacto de um erro de julgamento – ainda que não resolutivo de mérito – condescender com condutas ilegítimas praticadas contra a administração pública ou mesmo condutas atentatórias contra a juridicidade apreciável pelo Tribunal de Contas.

Converge com essa definição o texto constante do art. 1º, V, da IN TCU nº 63/2010, segundo o qual risco é a “possibilidade de algo acontecer e ter impacto nos objetivos, sendo medido em termos de consequências e probabilidades”.

Para as atividades do Tribunal de Contas, envolveria analisar o potencial de uma decisão sobre um meio de procedimento de controle implicar prejuízo à própria fiscalização do órgão.

Assim, no plano da seletividade, o risco poderia importar na priorização de ações cuja deliberação do tribunal tende a ser mais célere e efetiva, com maior impacto sobre o interesse público e o erário em relação à via dos outros órgãos de controle externo *lato sensu* – por exemplo, a obtenção de título executivo de ressarcimento ao erário por meio de tomada de contas especial em vez de ação de conhecimento no Poder Judiciário.

Em contraponto, como critério desencadeador da ação de controle, o exame do risco implica, por exemplo, a ponderação da duplicidade de esforços entre diferentes instâncias – em que pese a regra de independência entre elas. Não haveria sentido, pois, que o Tribunal de Contas deflagrasse procedimento de controle sobre mesmos fatos que já se encontram em fase extremamente avançada de cognição exauriente no Poder Judiciário.

## Oportunidade

A ação de controle deve ser implementada e desenvolvida no momento adequado.

Juridicamente, a prescrição, a decadência e o prejuízo ao contraditório por longo decurso de tempo<sup>17</sup> parametrizam, em certo grau, o critério da oportunidade, mas a eles não se encontra limitado. Trata-se de

13 DINIZ, Maria Helena. *Dicionário jurídico universitário*. São Paulo: Saraiva, 2010. p. 515.

14 MINAS GERAIS. Tribunal de Contas. Segunda Câmara. *Tomada de Contas Especial nº 719.782*. Relatoria: Cons. José Alves Viana, 19 nov. 2015.

15 *Ibidem*.

16 *Ibidem*.

17 Teoria consolidada no âmbito do TCE/MG, tendo como paradigma a decisão prolatada pelo Tribunal Pleno no Agravo nº 986.661.

institutos que obstam à apreciação do direito merital ou – no caso do prejuízo ao contraditório – à própria instauração do processo, o que, em ambos os casos, retira a utilidade da ação de controle.

No plano da seletividade das ações de controle, e não necessariamente de seu processamento ou deflagração, a oportunidade norteia a ordem de prioridade de fiscalização (planejamento de metas qualitativas). Além disso, ao “avaliar a oportunidade de uma ação de controle, é importante examinar se há disponibilidade de dados e de sistemas de informação que possam viabilizá-la, além da disponibilidade de recursos humanos e se os auditores possuem ou não as habilidades adequadas.”<sup>18</sup>

## CONCLUSÃO

Observa-se, portanto, que os critérios de materialidade, risco, relevância e oportunidade são voltados para a seletividade das ações de controle e devem ser apreciados como elementos de procedibilidade das denúncias perante os tribunais de contas, de forma que se alcance maior efetividade na atuação desses órgãos, balizando a fiscalização da atividade financeira estatal acorde com: vulto dos recursos envolvidos (materialidade ou relevância quantitativa); gravidade das infrações e da lesão ao erário (relevância qualitativa); vulnerabilidade do interesse público conforme situação *in concreto* (risco); e prestação da jurisdição de contas de forma tempestiva (oportunidade).

---

18 BRASIL. Tribunal de Contas da União. *Orientações para seleção de objetos e ações de controle*, op. cit.



# **Artigos de jurisprudência**

# O JULGAMENTO DA ADI 5509 PELO STF SOBRE A PRESCRIÇÃO NOS TRIBUNAIS DE CONTAS



## Odilon Cavallari

Doutorando em Direito pelo Centro Universitário de Brasília (UniCeub). Mestre em Direito Constitucional pelo Instituto Brasileiro de Direito Público (IDP). Professor convidado da Universidade de Brasília (UnB) e do IDP, em cursos de pós-graduação lato sensu. Auditor Federal de Controle Externo e Assessor de Ministro do TCU. Advogado.

Em julgamento concluído em 11 de novembro de 2021, o Supremo Tribunal Federal apreciou a Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 5509, da relatoria do ministro Edson Fachin, relativa à prescrição da pretensão ressarcitória e da pretensão punitiva nos Tribunais de Contas.<sup>1</sup> Trata-se de decisão que se aplica a todas as cortes de contas e pacifica o entendimento da Suprema Corte sobre assunto que foi, paulatinamente, sendo amadurecido, a partir de sucessivas decisões ao longo dos últimos anos.

No caso concreto, a citada ADI 5509 foi oferecida pelo procurador-geral da República em face de dispositivos da Constituição do estado do Ceará e da Lei estadual n. 12.160/1993.<sup>2</sup> Referidos comandos normativos fixavam prazos prescricionais para o exercício das competências de julgamento e apreciação do Tribunal de Contas do Estado do Ceará e do, àquela época ainda existente, Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Ceará.<sup>3</sup>

Nos termos do art. 35-C da Lei estadual n. 12.160/1993, o prazo prescricional era de cinco anos. O seu parágrafo único, no entanto, previa dois termos iniciais distintos, a depender da situação, com a seguinte redação:

Parágrafo único. O prazo previsto no *caput*:

I – inicia sua contagem a partir da data seguinte à do encerramento do prazo para encaminhamento da prestação de contas ao Tribunal, nos casos de contas de gestão e de governo;

II – nos demais casos, inicia-se a partir da data de ocorrência do fato; (...)

O procurador-geral da República defendeu a inconstitucionalidade de todos os dispositivos impugnados na ação sob o argumento de que seria imprescritível o exercício das competências de julgamento e apreciação dos Tribunais de Contas, com mais razão ainda quando houver dano ao erário.

Ao final, o STF entendeu pela constitucionalidade dos dispositivos impugnados, à exceção do inciso II do parágrafo único do art. 35-C da referida lei e acima transcrito, que previa a data da ocorrência do fato como termo inicial da prescrição. A ementa do citado julgado ficou assim redigida:

1 STF. Tribunal Pleno. ADI 5509. Rel. Min. Edson Fachin. Julgado em 11 nov. 2021. DJe de 23 fev. 2022. A decisão foi por maioria de votos, vencidos os Ministros Marco Aurélio, que entendeu que o STF não poderia limitar o legislador estadual em assunto sobre o qual a Constituição Federal foi silente, e os Ministros Gilmar Mendes e Dias Toffoli que, embora tenham concordado com o relator quanto às suas considerações de mérito sobre a prescrição, julgaram improcedente o pedido na ADI em virtude de fatos supervenientes e específicos sobre o caso concreto.

2 Os dispositivos impugnados na ADI 5509 eram os seguintes: arts. 76, §5º e 78, §7º, da Constituição do Estado do Ceará, na redação dada pela Emenda Constitucional 76, de 21 de dezembro de 2012 e contra os arts. 35-A, 35-B, 35-C e 35-D da Lei 12.160/1993 do Estado do Ceará com a redação que lhes foi dada pela Lei nº 15.516, de 6 de janeiro de 2014.

3 As atribuições do TCM-CE foram, posteriormente, assumidas pelo Tribunal de Contas do Estado do Ceará, em virtude da extinção daquele Tribunal pela Emenda Constitucional Estadual 92/2017, considerada constitucional pelo STF na ADI 5.763, rel. Min. Marco Aurélio (Tribunal Pleno, DJe 23 out. 2019).



Ementa: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. CONSTITUIÇÃO DO ESTADO DO CEARÁ. IMPUGNAÇÃO AOS ARTS. 76, §5º E 78, §7º, DA CONSTITUIÇÃO ESTADUAL E PARCIAL DA LEI ESTADUAL Nº 12.160/1993. NORMAS QUE ESTABELECEM A OBSERVÂNCIA, PELOS TRIBUNAIS DE CONTAS DOS MUNICÍPIOS E DO ESTADO DO CEARÁ, DOS INSTITUTOS DA PRESCRIÇÃO E DA DECADÊNCIA NO EXERCÍCIO DE SUAS COMPETÊNCIAS. INOCORRÊNCIA DE VIOLAÇÃO AO MODELO FEDERAL DE ALCANCE DA CLÁUSULA DE IMPRESCRITIBILIDADE. INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 35-C, PARÁGRAFO ÚNICO, INCISO II. OFENSA AO ART. 75, DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL. PARCIAL PROCEDÊNCIA.

1. Na ausência de regra expressa para o modelo federal, tem os Estados competência para suplementar o modelo constitucional de controle externo.

2. O Plenário deste Tribunal consolidou a interpretação do alcance da cláusula constitucional da imprescritibilidade no modelo federal como limitada aos “atos dolosos de improbidade administrativa”. É prescritível a pretensão de ressarcimento ao erário fundada em decisão de Tribunal de Contas: RE 636.886, Rel. Min. Alexandre de Moraes, Tribunal Pleno, DJe 24.06.2020, Tema n.º 899 da Repercussão Geral. Inocorrência de violação à simetria.

3. Pontualmente, a previsão segundo a qual o prazo prescricional inicia-se a partir da data de ocorrência do fato não encontra abrigo no ordenamento constitucional, nem nas leis federais de regência. Precedentes. Declaro a inconstitucionalidade do inciso II do parágrafo único do art. 35-C da Lei do Estado do Ceará 12.160, de 1993.

4. Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada parcialmente procedente.<sup>4</sup>

Desse julgamento é possível extrair os seguintes importantes entendimentos que foram defendidos pelo relator e acolhidos pela grande maioria dos demais ministros.

O primeiro entendimento é de que, nos termos da jurisprudência do STF, o modelo federal relativo à prescrição, com base na interpretação do §5º do art. 37 da Constituição Federal, é no sentido de que a única hipótese de imprescritibilidade é a pretensão ressarcitória concernente a dano provocado por ato doloso de improbidade administrativa. A regra, portanto, é a prescrição.

Trata-se de entendimento que resultou da evolução jurisprudencial da Suprema Corte, que foi, paulatinamente, amadurecendo a interpretação do §5º do art. 37 da Constituição Federal, segundo o qual “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”<sup>5</sup>

A interpretação do citado dispositivo constitucional teve seu primeiro precedente relevante no MS 26.210, julgado em 4 de setembro de 2008, oportunidade na qual o STF inaugurou o entendimento de que a pretensão ressarcitória era imprescritível.<sup>6</sup>

Por essa razão, o Tribunal de Contas da União (TCU) abandonou o entendimento até então predominante naquela Corte de Contas, que era pela prescrição da pretensão de ressarcimento ao erário com base no Código Civil, e passou a aplicar o entendimento do STF pela imprescritibilidade.<sup>7</sup>

Posteriormente, no RE 669.069, no qual se apreciava o Tema 666 do regime de repercussão geral, o STF, em 3 de fevereiro de 2016, fixou a seguinte tese: “É prescritível a ação de reparação de danos à Fazenda Pública

4 STF. Tribunal Pleno. ADI 5509. Rel. Min. Edson Fachin. Julgado em 11 nov. 2021. DJe de 23 fev. 2022.

5 Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicao.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicao.htm).

6 STF. Tribunal Pleno. MS 26.210. Rel. Min. Ricardo Lewandowski. Julgado em 04 set. 2008. DJe de 10 out. 2008.

7 Na vigência do Código Civil de 1916, o TCU, com fundamento nos arts. 177 e 179 do referido Código, entendia que a pretensão de ressarcimento ao Erário prescrevia no prazo de 20 anos, a contar da data do fato (TCU. Segunda Câmara. Acórdão 8/1997. Rel. Min. Adhemar Paladini Ghisi. Julgado em 30 jan. 1997. DOU de 18 fev. 1997). A partir da vigência do Código Civil atual, em janeiro de 2003, o TCU passou a entender que a pretensão de reparação de dano ao erário prescrevia no prazo de 10 anos, com fundamento do art. 205 do aludido Código (TCU. Primeira Câmara. Acórdão 1.727/2003. Rel. Min.-Subst. Augusto Sherman Cavalcanti. Julgado em 5 ago. 2003. DOU de 13 ago. 2003). Após o julgamento do MS 26.210, o TCU ajustou o seu entendimento ao do STF e, por isso, passou a aplicar a imprescritibilidade da pretensão de ressarcimento ao erário (TCU. Plenário. Acórdão 2.709/2008, rel. Min. Benjamin Zymler. Julgado em 26 nov. 2008. DOU de 1º dez. 2008).

*decorrente de ilícito civil*". E, com isso, promoveu a primeira inflexão na sua até então pacífica jurisprudência sobre a imprescritibilidade.<sup>8</sup>

Após pouco mais de dois anos, o STF voltou a enfrentar o assunto, no RE 852.475, também com repercussão geral reconhecida, no Tema 897, oportunidade na qual, em 8 de agosto de 2018, fixou a seguinte tese: "São imprescritíveis as ações de ressarcimento ao erário fundadas na prática de ato doloso tipificado na Lei de Improbidade Administrativa"<sup>9</sup>

Mas foi somente no RE 636.886, correspondente ao Tema 999 do regime de repercussão geral, que o STF analisou a prescrição especificamente em relação aos Tribunais de Contas e decidiu, em 20 de abril de 2020, fixar a seguinte tese: "É prescritível a pretensão de ressarcimento ao erário fundada em decisão de Tribunal de Contas."<sup>10</sup>

Portanto, na ADI 5509, o ministro Edson Fachin reafirmou o entendimento decorrente da evolução jurisprudencial quanto à limitação da imprescritibilidade apenas aos danos decorrentes de ilícitos tipificados como improbidade administrativa e acerca da prescribibilidade para os demais casos.

O segundo entendimento da ADI 5509 é o de que a prescrição nos Tribunais de Contas é, segundo expressão do próprio relator, regulada pela "aplicação conjugada da Lei 9.873, de 1999, com a Lei 8.443, de 1992 e o entendimento fixado pelo Tribunal, quando do julgamento 636.553".<sup>11</sup>

A Lei nº 9.873/1999 estabelece a prescrição para o exercício do poder punitivo da administração pública federal direta e indireta, ao passo que a Lei nº 8.443/1992 é a lei orgânica do TCU. E o entendimento fixado pelo STF no RE 636.553, que apreciou o Tema 445 do regime da repercussão geral, foi no sentido de que

Em atenção aos princípios da segurança jurídica e da confiança legítima, os Tribunais de Contas estão sujeitos ao prazo de 5 anos para o julgamento da legalidade do ato de concessão inicial de aposentadoria, reforma ou pensão, a contar da chegada do processo à respectiva Corte de Contas.<sup>12</sup>

A relevância desse julgado para a ADI 5509 está no termo inicial adotado pelo STF para a contagem do prazo decadencial, conforme será adiante exposto.

Trata-se de entendimento que encerra as divergências no STF sobre o assunto. Isso porque no RE 636886 o STF se limitou a fixar o prazo prescricional para a execução dos acórdãos condenatórios do TCU, sem dizer, portanto, qual seria o prazo prescricional para a constituição do título executivo pelos tribunais de contas.

Essa indefinição quanto ao prazo prescricional da pretensão ressarcitória permitiu que se estendesse no STF a divergência entre seus ministros, que continuaram a sustentar prazos distintos de prescrição nas decisões monocráticas que proferiam na apreciação de pedidos de medida cautelar nos mandados de segurança impetrados contra decisões do TCU, ora adotando o prazo de cinco anos da Lei nº 9.873/1999 ora adotando o prazo decenal do art. 205 do Código Civil, e com termos iniciais também distintos, a ponto de, em determinado período, ter havido nada menos do que quatro teses distintas sendo consideradas pelos ministros do STF, mas que, aos poucos, foram convergindo até culminarem na tese que veio a ser consagrada na ADI 5509.<sup>13</sup> Portanto, a decisão do STF elimina a divergência e promove segurança jurídica.

8 STF. Tribunal Pleno. RE 669.069. Rel. Min. Teori Zavascki. Julgado em 3 fev. 2016. DJe de 28 abr. 2016.

9 STF. Tribunal Pleno. RE 852.475. Rel. Min. Alexandre de Moraes. Redator para o acórdão Min. Edson Fachin. Julgado em 8 ago. 2018. DJe de 25 mar. 2019.

10 STF. Tribunal Pleno. RE 636.886. Relator Min. Alexandre de Moraes. Julgado em 20 abr. 2020. DJe de 24 jun. 2020.

11 STF. Tribunal Pleno. ADI 5509. Rel. Min. Edson Fachin. Julgado em 11.11.2021. DJe de 23 fev. 2022.

12 STF. Tribunal Pleno. Recurso Extraordinário 636.553. Rel. Min. Gilmar Mendes. Julgado em 19 fev. 2020. DJe de 26.05.2020.

13 Os precedentes relativos a cada uma das quatro teses assim como seus respectivos fundamentos estão detalhadamente expostos no voto e no voto complementar proferidos pelo Ministro Raimundo Carreiro nos autos do TC-000.006/2017-3, cujas propostas de mérito sobre a fixação de entendimento acerca da prescrição não foram apreciadas pelo TCU que na Sessão Plenária de 09.03.2022, entendeu por bem constituir grupo de trabalho para estudar a matéria, conforme constou do Acórdão 459/2022 – Plenário, rel. Min. Raimundo Carreiro, redator Min. Walton Alencar Rodrigues. Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/pesquisa/acordao-completo>.



O terceiro entendimento da ADI 5509 é o de que o prazo prescricional é de cinco anos a contar da data do vencimento do prazo para a apresentação da prestação de contas ou, não havendo o dever de prestar contas, da data do conhecimento do fato pelo TCU. Os fundamentos para tanto constam do seguinte trecho do voto do relator:

Por isso, não se afigura razoável que o termo inicial para a fluência do lapso temporal dependa de providência que não esteja sob responsabilidade ou atribuição própria da Corte de Contas, sob pena de se premiar não apenas a conduta do gestor causador do dano, mas também a da autoridade supervisora desidiosa.

(...)

Finalmente, deve-se contar o prazo prescricional a partir da data do conhecimento da irregularidade nos casos em que, por iniciativa própria, o Tribunal realiza auditorias ou inspeções, assim como nos casos em que a ele são diretamente levadas as informações necessárias para a instauração de tomada de contas especial.<sup>14</sup>

A fixação desses termos iniciais harmoniza o instituto da prescrição com a natureza jurídica do controle de contas públicas e respeita os procedimentos que lhe são inerentes, especialmente o dever de prestar contas, pois, enquanto não cumprida essa obrigação, não é razoável que comece a correr o prazo prescricional.

O quarto entendimento da ADI 5509 que merece destaque é o de que o princípio da simetria, previsto no art. 75 da Constituição Federal, alcança não apenas o que está disposto expressamente na Constituição Federal sobre o TCU, mas também a regulamentação infralegal, ao menos em relação à prescrição da pretensão ressarcitória e da pretensão punitiva. Essa compreensão é ressaltada pela parte final do voto do ministro Edson Fachin, com o seguinte teor:

Com todas essas considerações, é possível reconhecer que o disposto no inciso II do parágrafo único do art. 35-C da Lei Estadual impugnada é contrário ao modelo federal de controle externo e, por essa razão, ofende o art. 75 da Constituição Federal. Com efeito, a previsão segundo a qual o prazo prescricional inicia-se a partir da data de ocorrência do fato não encontra abrigo no ordenamento constitucional, nem nas leis federais de regência, razão pela qual deve ser declarada inconstitucional.<sup>15</sup>

Portanto, a título de conclusão, no plano federal, o julgamento da ADI 5509 foi extremamente importante para pacificar e consolidar o entendimento do STF sobre a prescrição da pretensão ressarcitória e da pretensão punitiva no TCU.

Por outro lado, em relação aos demais tribunais de contas, referido julgamento também é impactante, pois, como decorrência da forma como o STF aplicou o princípio da simetria, é de se depreender que as normas estaduais que estiverem em desacordo com o entendimento fixado na ADI 5509 são inconstitucionais, por ofensa ao modelo federal.

14 STF, Tribunal Pleno. ADI 5509. Rel. Min. Edson Fachin. Julgado em 11 nov. 2021. Dje de 23 fev. 2022.

15 *Ibidem*.

# O STF E A COMPETÊNCIA PARA JULGAMENTO DAS CONTAS MUNICIPAIS



**Júlio Marcelo de Oliveira**

Procurador de Contas junto ao Tribunal de Contas da União

Este artigo trata do julgamento conjunto levado a efeito pelo Supremo Tribunal Federal (STF) dos REs 848.826<sup>1</sup> e 729.744<sup>2</sup>, concluído em 10 de agosto de 2016, que teve profundo impacto no exercício do controle externo realizado pelos tribunais de contas sobre a maior parte dos municípios brasileiros.

Nas democracias ocidentais modernas, uma das principais funções do parlamento é, além de legislar, fiscalizar o exercício do poder pelo titular do Poder Executivo. No Brasil não é diferente. A Constituição Federal outorga ao Poder Legislativo vários mecanismos para exercer essa função de controle externo do Executivo, como a convocação de ministros de Estado e outras autoridades para prestar informações a comissões permanentes da Câmara dos Deputados ou do Senado Federal, a criação de comissões parlamentares de inquérito e outros, entre os quais o mais importante é a competência para o exame das contas anuais prestadas pelo titular do Poder Executivo. Esses mecanismos são também replicados em níveis estadual e municipal.

É extremamente significativo para a democracia que o titular do Poder Executivo preste contas aos representantes eleitos do povo, fonte última de legitimação do poder. Essa rendição de contas integra o conjunto de mecanismos constitucionais de *checks and balances* que conforma o equilíbrio entre os poderes, impedindo a hipertrofia de um poder em relação aos outros.

Assim, cabe ao Congresso Nacional julgar as contas do presidente da República, às assembleias legislativas julgar as contas dos governadores de estado e, por fim, às câmaras municipais julgar as contas dos prefeitos municipais. Nesses específicos julgamentos, os tribunais de contas prestam fundamental auxílio ao parlamento, porquanto o julgamento se dá após a emissão de parecer opinativo da respectiva corte de contas sobre o mérito das contas prestadas, indicando se estão em condições de serem aprovadas ou se, ao contrário, deveriam ser rejeitadas pelo parlamento.

Aliás, quando a Constituição refere que o controle externo do parlamento é exercido com o auxílio dos tribunais de contas, não quer dizer que estes são meros órgãos auxiliares do Legislativo, como muitas visões reducionistas pretendem, uma vez que essa mesma Constituição lhes atribui um amplo plexo de competências e prerrogativas para seu funcionamento completamente autônomo e independente do parlamento e de qualquer outro órgão. Assim como não se considera o Ministério Público órgão auxiliar do Poder Judiciário, mesmo quando atua apenas como *custos legis* e não como parte, também os tribunais de contas não são órgãos auxiliares do Legislativo. Prestar auxílio para determinadas demandas e funções não os reduzem a órgãos auxiliares, que passa a ideia de subalternidade ou de subordinação. Com efeito, a divisão dos órgãos do Estado entre os três poderes é imperfeita, pois deixa como resíduo dois órgãos fundamentais que não se enquadram perfeitamente em nenhum poder: o Ministério Público e os tribunais de contas.

A par da competência outorgada aos parlamentos para julgamento das contas anuais do chefe de governo, a Constituição da República também atribuiu diretamente aos tribunais de contas competência

<sup>1</sup> <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13432838>

<sup>2</sup> <https://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=TP&docID=13413353>





para fiscalizar, de forma autônoma, independente e por iniciativa própria, a despesa pública realizada no âmbito da administração pública. Essa competência é exercida mediante auditorias, inspeções e por meio do exame das contas dos administradores responsáveis pelos órgãos e entidades que a compõem.

A Constituição Federal, ao tratar do Tribunal de Contas da União, estabelece em seu artigo 71, I, a competência para emitir o parecer prévio sobre as contas prestadas anualmente pelo presidente da República. Já no inciso II do mesmo artigo, cuida da competência para julgar ele próprio as contas dos

administradores e demais responsáveis por dinheiros, bens e valores públicos da administração direta e indireta, incluídas as fundações e sociedades instituídas e mantidas pelo Poder Público federal, e as contas daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público; (...)³

Esse é o figurino constitucional que deve ser replicado nos tribunais de contas estaduais e dos municípios, onde houver, por força do artigo 75 da Constituição.

Uma questão desafiadora surge, no entanto, quando o próprio titular do Poder Executivo municipal, o prefeito, a par de exercer a alta direção do município, também atua como ordenador de despesas, realizando, ele próprio, atos de execução da despesa, como a emissão de cheques por ele assinados para o pagamento de bens adquiridos e serviços contratados pelo município.

A hipótese é impensável quando se pensa na União, no governo de um estado ou nos grandes municípios, mas muito corriqueira no elevado volume de pequenos municípios de nosso país, tão repleto de contrastes. Com efeito, temos 2.448 municípios com menos de dez mil habitantes e 3.769 com menos de vinte mil, mais da metade dos municípios brasileiros. Nesses, é muito comum, senão a regra, o exercício de funções não apenas diretivas, mas também operacionais, por seus respectivos mandatários.

A questão desafiadora consiste na definição da forma como essa atividade operacional do prefeito, atuando como ordenador de despesas do município, será controlada, uma vez que as contas anuais dos titulares do Poder Executivo prestadas aos respectivos parlamentos têm conteúdo relativo à macrogestão do ente, enfocando a execução orçamentária, o respeito aos mínimos de gastos em saúde e educação, a observância dos limites impostos pela Lei de Responsabilidade Fiscal (LRF), a compatibilidade do resultado fiscal do ente com o estabelecido em sua lei de diretrizes orçamentárias, indicadores de resultados de políticas públicas adotadas, enfim, um conjunto de informações que darão ensejo a uma avaliação global da gestão, mais compatível com a natureza política do julgamento proferido pelas casas parlamentares.

Dessa forma, sendo as contas de governo anuais destinadas a esse tipo de avaliação mais global e, ao fim e ao cabo, política, como será controlada a regularidade dos atos de execução financeira e de gestão de pessoal eventualmente praticados diretamente pelo prefeito? Imagine-se o caso de um prefeito cuja gestão atende a todos os parâmetros globais esperados. Aplicou o mínimo na saúde, na educação, respeitou os limites da LRF, obteve resultado fiscal compatível, mas realizou com frequência compras e contratações sem licitação, muitas vezes verbais e com pagamento antecipado, sem adequado processo administrativo, andando com o talão de cheques da prefeitura no bolso, para compras com pronto pagamento em mercados e postos de gasolina para atender necessidades da prefeitura. E se o exame das contas revelarem algum tipo de apropriação de recursos ou de benefício próprio? As contas anuais prestadas pelo prefeito entrarão nesse nível de detalhe operacional? Deveria o tribunal de contas agregar essas informações em seu parecer prévio? O que ocorre se a câmara municipal, mesmo diante desses fatos, julgar as contas regulares? Esses atos restarão sem sanção alguma? Ainda que o julgamento político seja pela rejeição das contas, não compete ao parlamento aplicar multas ou condenar em débito. Não seria isso um incentivo à prática de uma gestão informal e irregular, incompatível com a administração pública?

3 BRASIL. *Constituição da República Federativa*. Brasília: 1988. art. 71, inc. II.

Para fazer face a essa questão assaz relevante para a conformidade da gestão municipal, os tribunais de contas desenvolveram uma prática, devidamente abalizada por construção teórica desenvolvida pela doutrina e normatizada mediante resoluções administrativas e, em vários estados, incorporada em suas leis orgânicas, no sentido da necessária distinção entre contas de governo e contas de gestão. A primeira com o conteúdo clássico da macrogestão governamental, a segunda com o exame analítico da regularidade dos atos de gestão, de modo que o prefeito que diretamente praticasse atos operacionais tivesse dois tipos de contas julgadas, as de governo pela câmara municipal, com parecer opinativo do tribunal de contas, e as de gestão com julgamento de mérito diretamente pelo tribunal de contas, pela regularidade plena, regularidade com ressalvas ou irregularidade, com eventual condenação em débito e aplicação de multa. Essa distinção é plenamente compatível com a redação dos incisos I e II do artigo 71 da Constituição Federal.

Essa solução, simples e funcional, foi adotada e aplicada pelas cortes de contas durante décadas, desde a promulgação da Constituição Federal de 1988. Já em 1990, o TSE confirmou esse entendimento e assim seguiu por oito anos.<sup>4</sup> Em 1998, contudo, afirmou a tese contrária<sup>5</sup> e assim permaneceu até 2014, mesmo já estando em vigor desde 2010 a nova redação da alínea g do inciso I do art. 1º da LC 64/1990, fruto da adoção da Lei da Ficha Limpa (LC 135/2010), que explicitou a competência dos tribunais de contas para o julgamento das contas de gestão ao determinar que se aplique “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”.

Em 2014, em face do efeito *erga omnes* derivado do julgamento do STF pela constitucionalidade da Lei da Ficha Limpa (ADCs 29 e 30 e ADI 4578), o Tribunal Superior Eleitoral (TSE) novamente reconheceu a validade da rejeição das contas de gestão pelos tribunais de contas como causa de inelegibilidade.<sup>6</sup> Centenas de ex-prefeitos foram declarados inelegíveis em razão da rejeição de suas contas de gestão pelos tribunais de contas. De fato, a alínea g do inciso I do artigo 1º da LC 64/1990 se constituiu na maior causa de impugnação de candidaturas perante a Justiça Eleitoral.

A Lei da Ficha Limpa veio reconhecer e confirmar a legitimidade da distinção construída e aplicada pelos tribunais de contas ao longo de décadas e, mais que isso, dar concretude ao princípio da legalidade e moralidade no âmbito da gestão municipal para fins de inelegibilidade. Sem essa distinção, o dispositivo legal resta muito esvaziado, porquanto a prática predominante nas câmaras municipais de todo o país é de omissão no dever de julgar as contas dos prefeitos, omissão que não é só delas, mas também do Congresso Nacional e das Assembleias Legislativas. As últimas contas de governo julgadas pelo Congresso Nacional foram as do exercício de 2001, e as do ex-presidente Collor, de 1991 e 1992, ainda não foram julgadas.<sup>7</sup>

Desde a edição da LC 64/1990, em face das impugnações apresentadas em decorrência da rejeição de contas de gestão de prefeitos pelos tribunais de contas, teve início forte movimento de contestação da regularidade desse tipo de julgamento. Por todo o país, advogados eleitorais sustentaram que, em se tratando de prefeitos, o “órgão competente” para julgamento de suas contas, referido pela alínea g do inciso I do artigo 1º da LC 64/1990, seria apenas e tão somente a câmara municipal, inexistindo essa competência dos tribunais de contas para julgamento de contas de gestão de prefeitos.

Enquanto a questão era discutida apenas no âmbito eleitoral, vale dizer, quanto à possibilidade de alguma candidatura ser impugnada em razão do julgamento de contas de gestão pela irregularidade, não houve maiores repercussões quanto aos demais efeitos dessas decisões, como condenação em débito e aplicação de multas, matérias estranhas à jurisdição eleitoral.

4 Recurso Especial Eleitoral nº 8.974/SE.

5 Recurso Especial Eleitoral nº 29.535/PB.

6 Recurso Ordinário 40.137/CE.

7 Contas da Presidência - Congresso Nacional. Disponível em: <https://www.congressonacional.leg.br/materias/materias-orcamentarias/contas-da-presidencia>. Acesso em: mar. 2022.



Dado seu conteúdo constitucional, era inevitável que a discussão chegasse ao Supremo Tribunal Federal. Em julgamentos mais antigos, o STF definia essa questão sempre em casos particulares, com efeitos limitados ao caso concreto e às partes processuais.<sup>8</sup> Diante da relevância da discussão constitucional colocada e do volumoso número de casos tratando do mesmo tema, atribuiu o caráter de repercussão geral a dois casos, RE 848.826 e RE 729.744, cujo julgamento conjunto vem a ser o objeto de análise deste artigo. No primeiro, a discussão se dava propriamente sobre a definição de a quem compete julgar as contas de gestão de prefeito, se ao tribunal de contas ou à câmara municipal. No segundo, discutiu-se se a inércia da câmara de vereadores em julgar as contas de um prefeito implicaria a produção, imediata ou após o decurso de algum prazo razoável, de efeitos de rejeição ou aprovação de contas pelo conteúdo do parecer prévio emitido pelo tribunal de contas, em face do que dispõe o artigo 31, parágrafo 2º da Constituição Federal, *in verbis*:

§ 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.<sup>9</sup>

Após longo debate, a excelsa Corte definiu, por maioria, em ambos os recursos especiais, que somente a câmara municipal tem competência para julgar as contas de prefeitos, sendo indiferente se contas de governo ou contas de gestão, e que o eventual silêncio das câmaras municipais sobre as contas dos prefeitos não produz nenhum efeito, inexistindo qualquer repercussão jurídica do parecer prévio emitido pelo tribunal de contas. Após proclamar o resultado, o STF adotou as seguintes teses:

Para fins do art. 1º, inciso I, alínea g, da Lei Complementar 64, de 18 de maio de 1990, alterado pela Lei Complementar 135, de 4 de junho de 2010, a apreciação das contas de prefeito, tanto as de governo quanto as de gestão, será exercida pelas Câmaras Municipais, com o auxílio dos Tribunais de Contas competentes, cujo parecer prévio somente deixará de prevalecer por decisão de 2/3 dos vereadores. (RE 848.826)<sup>10</sup>

Parecer técnico elaborado pelo Tribunal de Contas tem natureza meramente opinativa, competindo exclusivamente à Câmara de Vereadores o julgamento das contas anuais do chefe do Poder Executivo local, sendo incabível o julgamento ficto das contas por decurso de prazo. (RE 729.744)<sup>11</sup>

Na discussão do RE 848.826, o relator, ministro Luiz Roberto Barroso, acolhia a distinção entre contas de governo e contas de gestão como critério definidor do órgão competente para o julgamento das contas. Na ementa de seu voto, já se registrava, de forma didática, a diferença de substância entre as duas modalidades de prestação de contas dos prefeitos e a quem competia julgar cada qual. A ementa de seu voto confirmava a validade de tudo quanto se realizava até então pelos tribunais de contas:

2. A competência para julgamento das contas será atribuída à Casa Legislativa ou ao Tribunal de Contas em função da natureza das contas prestadas, e não do cargo ocupado pelo administrador.

3. As contas de governo, denominadas contas de desempenho ou de resultados, objetivam demonstrar o cumprimento do orçamento, dos planos e programas de governo. Referem-se, portanto, à atuação do chefe do Executivo como agente político. A Constituição reserva à Casa Legislativa correspondente a competência para julgá-las em definitivo, mediante parecer prévio do Tribunal de Contas, conforme determina o art. 71, I da Constituição Federal.

4. Já as contas de gestão, também chamadas de contas de ordenação de despesas, possibilitam o exame, não dos gastos globais, mas de cada ato administrativo que compõe a gestão contábil, financeira, orçamentária, operacional e patrimonial do ente público,

8 Vide RE 132.747, Rel. Min. Marco Aurélio, julgado em 17 jun. 1992.

9 Vide CR/88, art. 31, parágrafo 2º.

10 Tese adotada por ocasião do julgamento do RE 848.826

11 Tese adotada por ocasião do julgamento do RE 729.744.

quanto à legalidade, legitimidade e economicidade. A competência para julgá-las é do Tribunal de Contas, em definitivo – portanto, sem a participação da Casa Legislativa respectiva –, conforme determina o art. 71, II da Constituição Federal.

5. A sistemática exposta acima é aplicável aos Estados e Municípios por força do art. 75, caput da Constituição Federal. Assim sendo, se o Prefeito age como ordenador de despesas, suas contas de gestão serão julgadas de modo definitivo pelo Tribunal de Contas competente, sem intervenção da Câmara Municipal.<sup>12</sup>

Por isso mesmo, reconhecia o relator a constitucionalidade da íntegra da alínea g do inciso I do art. 1º da Lei Complementar 64/1990, com a redação dada pela Lei da Ficha Limpa:

6. É constitucional o art. 1º, I, g, da Lei Complementar nº 64/1990, com redação dada pela Lei Complementar nº 135/2010, na parte em que assenta ser aplicável “o disposto no inciso II do art. 71 da Constituição Federal, a todos os ordenadores de despesa, sem exclusão dos mandatários que houverem agido nessa condição”. Para os fins do disposto nesse dispositivo, incluem-se entre os mandatários os Prefeitos e demais Chefes do Poder Executivo.<sup>13</sup>

Cumpre destacar que esse dispositivo legal já havia sido considerado constitucional pelo próprio STF por ocasião do julgamento das ADCs 29 e 30, além da ADI 4578. As ações declaratórias de constitucionalidade e as ações diretas de inconstitucionalidade têm causa de pedir aberta, o que implica que a norma objeto de avaliação sobre sua constitucionalidade é, ao menos em princípio, integralmente cotejada com a ordem constitucional, analisada sob todos os aspectos, não se limitando ao que foi arguido pelo autor da ação. O julgamento das ADCs 29 e 30 e da ADI 4578 foi, aliás, o motivo pelo qual o TSE voltou a reconhecer o julgamento das contas de gestão pelos tribunais de contas pela irregularidade como causa eficiente de inelegibilidade.

Portanto, a rigor, para o deslinde da questão, bastava ao STF prestigiar e confirmar suas próprias deliberações tomadas em sede de controle concentrado de constitucionalidade, como fez o ministro Luiz Fux ao decidir na Reclamação 15.902/DF. O ministro Barroso considerou, no entanto, que a questão específica da competência para julgamento das contas de governo e de gestão não fora objeto de debate específico nos julgamentos anteriores sobre a Lei da Ficha Limpa e vinha recebendo decisões monocráticas conflitantes, carecendo ser revisitada e redefinida pelo Plenário do STF.

Inaugurando a dissidência, o ministro Ricardo Lewandowski sustentou que o inciso I do artigo 71 da CR/88 não faz distinção entre contas de governo e contas de gestão, indicando ser a câmara municipal o único órgão legitimado para fazer qualquer julgamento sobre contas relativas ao respectivo prefeito. Assinalou que essa exegese prestigiava a democracia e a soberania popular.

O ministro Teori Zavascki acompanhou o relator e advertiu que a tese da divergência produziria um “ponto cego” institucional sobre o controle de atos de gestão, permitindo aos prefeitos selecionar os atos de gestão que preferissem eles mesmos praticar e que, assim, estariam a salvo do julgamento pelos tribunais de contas.

O ministro Luiz Fux, também acompanhando o relator, acrescentou o argumento relativo às capacidades institucionais, segundo o qual, na existência de dúvida jurídica sobre qual seria o órgão adequado para o desempenho de certa competência, devem-se levar em conta as capacidades institucionais de cada qual, apontando que o exame de atos de gestão demandam a *expertise* dos tribunais de contas, inexistente nas câmaras municipais, que podem inclusive comportar membros de apenas dezoito anos de idade.

Em síntese, a corrente liderada pelo relator sustentou que a competência se definia em razão da natureza das contas objeto de análise e que a existência das duas modalidades de contas decorria da dicção do inciso I do artigo 71 da CR/88 (contas de governo) e do inciso II do mesmo artigo (contas de gestão), cada

<sup>12</sup> Trecho da ementa do voto do ministro Barroso, relator do RE 848.826.

<sup>13</sup> *Ibidem*.



qual com atribuição de competência para julgamento a órgãos distintos. Para essa corrente, ao falar em administradores, sem nenhuma exceção, o inciso II alcança o prefeito que escolhe colocar-se nesse papel. A competência se definia, portanto, *ratione materiae*.

Já a corrente divergente afirmou que a competência se definia *ratione personae*. Assim, o julgamento de contas de prefeito, seja de governo seja de gestão, compete exclusivamente à câmara municipal. Para a divergência, o inciso II do artigo 71 da CR/88 deve ser lido como relativo às contas dos *demais* administradores, isto é, excluindo os chefes do Poder Executivo.

Por seis votos a cinco, a corrente divergente sagrou-se vitoriosa.

Já na discussão do RE 729.744, o relator, ministro Gilmar Mendes, asseverou que não se pode pretender extrair da omissão da câmara municipal em deliberar sobre as contas do prefeito municipal nenhuma produção de efeitos jurídicos diferente do próprio silêncio. Para o relator, somente uma previsão constitucional expressa autorizaria que se pudesse considerar a existência de um julgamento ficto. Assim, quando o parágrafo 2º do artigo 31 da CR/88 exige dois terços para deliberação em sentido contrário ao parecer prévio emitido pelo tribunal de contas, ele está apenas a estabelecer uma regra especial de quórum, e não a indicar uma automática produção de efeitos pelo parecer prévio, como se julgamento fosse.

O ministro Dias Toffoli apresentou tese bem construída no sentido da eficácia imediata do parecer prévio dos tribunais de contas até que eventualmente fosse confirmado ou superado por dois terços dos votos dos vereadores. Para ele, a especial dicção constitucional para tratar de contas municipais, a prever que o parecer da corte de contas só não prevalecerá se houver a vontade de dois terços dos votos dos vereadores, indicaria que o parecer produziria efeitos imediatos, desde quando emitido, prevalecendo em caso de silêncio da câmara municipal. Assim, um parecer pela irregularidade das contas já levaria um prefeito à condição de inelegibilidade, o que somente poderia ser revertido por deliberação que obtivesse apoio de dois terços dos vereadores. Se assim não fosse, o parecer não estaria prevalecendo, como diz a Constituição, estaria sendo apenas uma peça opinativa desprovida de efeitos práticos.

O ministro Ricardo Lewandowski também entendia dessa forma e citou o constitucionalista José Afonso da Silva:

Eu peço licença aos eminentes Pares para trazer um trecho de um ponto de vista do eminente professor José Afonso da Silva sobre a natureza desse parecer, que é a seguinte. Diz o professor da USP:

“(...) não tem apenas o valor de uma opinião que pode ser aceita ou não – o parecer do Ministério Público. Não é, pois, um parecer no sentido técnico de opinião abalizada, mas não-impositiva. Ao contrário, ele vale e tem a eficácia de uma decisão impositiva. Sua eficácia pode, porém, ser desfeita se dois terços dos membros da Câmara Municipal votarem contra ele. Só assim não prevalecerá”.<sup>14</sup>

Essa tese, contudo, restou vencida porque a maioria, liderada pelo relator, entendeu que não se pode dar força de julgamento ao parecer, que seria, sim, meramente opinativo, uma vez que a competência para julgar é privativa da câmara municipal e não pode ser estendida a nenhum outro órgão de maneira ficta, ainda mais quando considerada a gravosa consequência produzida pela reprovação das contas no âmbito eleitoral. Para eles, julgar as contas, no caso das contas anuais dos prefeitos, é ato privativo das câmaras municipais e que admitir a produção de efeitos pelo parecer seria uma forma de delegação de competência não admitida pelo texto constitucional.

Não passou despercebido pelos ministros do STF o fato de que a visão por eles definida implica a possibilidade de uma ampla lacuna no controle de atos de gestão municipal, que deixariam, em princípio, de ser objeto de qualquer sanção na específica esfera do controle externo. Sobre esse ponto,

<sup>14</sup> SILVA, José Afonso da. *Comentário Contextual à Constituição*. 3. ed. São Paulo: Malheiros, 2007 citado pelo ministro Ricardo Lewandowski ao votar no RE 729.744.

parece que se sentiram tranquilizados com a possibilidade de o Ministério Público poder promover as ações penais e de improbidade necessárias para sancionar condutas irregulares praticadas por prefeitos municipais, apesar de a resposta judicial ser, no mais das vezes, substancialmente mais morosa que a dos tribunais de contas.

Também não foi ignorada a prática política prevalente, em todas as esferas de poder, de postergação *sine die* do julgamento das contas do chefe do Poder Executivo pelos respectivos parlamentos. Restando vencida a tese apresentada pelo ministro Dias Toffoli, o não julgamento das contas resulta em um nada jurídico que produz substancial esvaziamento da alínea g do inciso I do art. 1º da LC 64/1990. O não julgamento das contas representa jogar fora todo o trabalho desenvolvido para a produção do parecer prévio, todo o gasto público envolvido nessa tarefa. É dizer: tribunais de contas, seu trabalho com contas municipais não significa nada, não serve a nada, não altera a realidade em nada.

Ao prefeito cujas contas receberam parecer pela rejeição, basta conseguir que elas não sejam julgadas, o que é politicamente bem mais fácil do que conseguir o apoio de dois terços dos parlamentares para superar a recomendação do parecer. O não julgamento das contas nessa situação é conveniente tanto para o prefeito como para o parlamentar, que não precisa suportar o ônus político de uma decisão que pode ser bastante impopular. Será essa mesmo a vontade da Constituição, que elenca a moralidade e a legalidade, entre outros, como princípios reitores da administração pública?

As teses adotadas pelo STF com repercussão geral podem ter consequências negativas não apenas no campo eleitoral. Se antes, no período em que o TSE não reconhecia a inelegibilidade de prefeitos com contas de gestão rejeitadas pelos tribunais de contas (1998 a 2014), o impacto negativo dessa visão atingia somente o desdobramento eleitoral da rejeição das contas, sem prejudicar as condenações em débito e aplicação de outras sanções contidas nos acórdãos dos tribunais de contas, agora o efeito pode ser amplo, a depender de como o próprio judiciário interpretará a extensão desse efeito. O STF afirmou que somente as câmaras municipais podem julgar as contas dos prefeitos, sejam elas de governo ou de gestão, impedindo a prolação de acórdãos pelos tribunais de contas que promovam qualquer julgamento de contas de prefeitos municipais. Poderão ainda os tribunais de contas adotar acórdãos para condenar prefeitos gestores em débito ou aplicar-lhes multa?

Além dos efeitos para o futuro, há repercussões sobre o passado. As teses aprovadas pelo STF darão ensejo à desconstituição de milhares de julgamentos já proferidos, títulos executivos que foram ou estão sendo cobrados, multas que foram recolhidas. Sim, porque se carecem os tribunais de contas de qualquer competência para julgar contas de prefeitos, quaisquer condenações proferidas no âmbito de processos de contas de gestão podem, em princípio, ser consideradas nulas por incompetência do órgão julgador, a menos que se considerem nulas essas deliberações apenas quanto ao enunciado de mérito das contas, mantendo-se válidas condenações em débito e aplicação de multas. Há que se aguardar para saber como o Judiciário verá essa questão em eventuais ações ordinárias contra esses acórdãos.

Como visto, não há dúvida de que esse julgamento trouxe um impactante conjunto de consequências para o exercício do controle externo dos pequenos municípios brasileiros. Sem embargo, mediante adequações normativas, afigura-se possível que os atos de gestão praticados por prefeitos sejam controlados pelos tribunais de contas em sede de processos de fiscalização, sem a natureza de julgamento de contas, com condenação em débito em caso de comprovado dano ao erário municipal ou aplicação de multas por outras irregularidades.

No limite, é possível que os procedimentos atuais sejam mantidos, com exceção do enunciado relativo ao mérito das contas, que se deve limitar a um parecer opinativo enviado à câmara municipal, mantida a possibilidade de condenações em débito e aplicação de multas. Há notícias de que vários tribunais de contas adotaram essa linha de ação.

Processos com escopo reduzido, com foco em fatos isolados, sem a natureza de contas anuais, podem se revelar o veículo mais adequado para que os atos de gestão sejam controlados e eventualmente



sancionados, o que se conforma com a visão adotada pelo STF de atribuir o julgamento das contas às câmaras municipais, sem deixar de dar concretude aos princípios da legalidade e da moralidade.

Se hoje a apuração de débitos ocorre em processos de contas, nada impede que alteração legislativa permita que essa apuração ocorra em processo com outra natureza, como os processos de auditoria, e que os responsáveis, incluídos eventualmente os prefeitos municipais, sejam neles condenados a ressarcir o erário, sem com isso ter contas julgadas irregulares pelos tribunais de contas estaduais.

Ainda no campo das consequências, importante questão diz com o papel desempenhado pelos prefeitos municipais enquanto gestores de recursos relativos a convênios celebrados com a União ou com os estados. Essa dimensão não foi tratada pelo Supremo Tribunal Federal nesse julgamento.

Como ficam as contas de prefeitos gestores de convênios? Quando o TCU ou um TCE julga uma tomada de contas especial instaurada contra um prefeito, decorrente de irregularidade identificada na gestão de recursos federais ou estaduais repassados mediante convênio ou outra forma de ajuste, estará ele usurpando uma competência exclusiva da câmara municipal? Esse julgamento, de alguma forma, seria afetado pela decisão do STF? Seriam as câmaras municipais competentes para julgar as contas de convênios quando o gestor for o prefeito municipal? A resposta a essas perguntas é inequivocamente negativa.

Quando um prefeito celebra um convênio com a União ou dela recebe qualquer forma de repasse de recursos federais, ele passa a funcionar como um administrador de recursos federais, sendo indiferente para a União, para fins de prestação de contas, se ele titulariza ou não o Poder Executivo local. Identificado algum dano e instaurada uma tomada de contas especial, suas contas serão julgadas pelo Tribunal de Contas da União tanto por força da parte final do inciso II do artigo 71 da Constituição Federal, que trata “daqueles que derem causa a perda, extravio ou outra irregularidade de que resulte prejuízo ao erário público”, quanto pela dicção expressa do inciso VI do mesmo artigo, que outorga competência ao TCU para “fiscalizar a aplicação de quaisquer recursos repassados pela União mediante convênio, acordo, ajuste ou outros instrumentos congêneres, a Estado, ao Distrito Federal ou a Município”.

Para a União, o prefeito é apenas mais um gestor de recursos federais que pode ter contas julgadas pelo TCU, julgamento que, se for pela irregularidade, levará o gestor à condição de inelegibilidade, por força da alínea g do inciso I do art. 1º da LC 64/1990.

Da mesma forma, podem os TCEs julgar as contas de prefeitos, em sede de tomada de contas especial, quando tiverem eles funcionado como gestores de recursos estaduais repassados aos municípios por qualquer forma. Esse julgamento em nada se confunde com o exame de contas anuais prestadas pelos prefeitos a respeito da gestão dos recursos municipais. Essas, sim, foram alvo da decisão do STF.

A decisão do STF acarretou uma importante perda de poder dos tribunais de contas estaduais e dos municípios, no sentido mesmo da redução de sua capacidade de produzir resultados concretos e, portanto, de ser eficaz, de cumprir sua missão. A preocupação com o eventual julgamento de contas de gestão pela irregularidade e suas consequências no âmbito eleitoral constituía importante fator de estímulo aos prefeitos para a prevenção de práticas informais ou ilegais na administração pública e adoção das medidas corretivas determinadas pelos tribunais de contas. Condenações em débito e aplicação de multas muitas vezes resultam frustradas ou ineficazes, seja pela inação municipal para cobrar débitos de ex-prefeitos seja pelo valor das multas previstas na legislação de cada estado, não raro insuficiente para produzir a dissuasão de condutas indevidas. A consequência eleitoral constituía um incentivo importante para o gestor municipal observar as normas e as determinações oriundas dos TCEs.

Resta aos tribunais de contas lidar com essa realidade da melhor maneira possível, buscando sempre maximizar os bons resultados de sua atuação, adaptando-se ao novo entendimento, seja por meio de alterações normativas processuais seja por outras formas de aprimoramento institucional contínuo.





# **Artigos científicos**

# RESSARCIMENTO DO DANO AO ERÁRIO: A PRESCRIÇÃO E A DESMISTIFICAÇÃO DO “DIREITO ADMINISTRATIVO DO MEDO”



## Licurgo Mourão

Pós-doutorando pela Universidade de São Paulo (USP); Doutor em Direito Econômico, Financeiro e Tributário pela Universidade de São Paulo (USP); Professor, Escritor e Palestrante, Certified Compliance & Ethics Professional International – CCEP-I pela SCCE (USA), Conselheiro substituto do TCE-MG. Realizou extensões na Hong Kong University, HKU; na California Western School of Law; na Université Paris 1 Pantheon-Sorbonne; na The George Washington University; na Fundação Dom Cabral; na Universidad del Museo Social Argentino. Mestre em Direito Econômico (UFPB), pós-graduado em Direito Administrativo, Contabilidade Pública e Controladoria Governamental (UFPE).

## Ariane Sherman

Doutoranda em Direito e Administração Pública pela Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG). Mestra em Direito e Administração Pública pela UFMG. Assessora de Conselheiro no Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. Advogada.

## Mariana Bueno

Mestra em Direito e Administração Pública pela UFMG. Assessora de Conselheiro no Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. Advogada e professora.

*Sejam as leis claras, uniformes e precisas, porque interpretá-las, quase sempre, é o mesmo que corrompê-las.*

(Voltaire)

**Sumário:** 1 Introdução; 2 A discussão acerca da incidência da prescrição do ressarcimento do dano ao erário aos processos de controle externo; 3 O Tema 899 e os impactos nas decisões das cortes de contas; 4 A prescrição e a desmistificação do Direito Administrativo “do medo”; 5 Considerações finais; Referências

**Resumo:** o presente artigo busca examinar a celeuma acerca da prescrição do ressarcimento do dano ao erário, sobretudo diante do enunciado do Tema 899 do Supremo Tribunal Federal, segundo o qual são prescritíveis as pretensões ao ressarcimento fundadas em decisões dos tribunais de contas. Foi realizada pesquisa na doutrina e na jurisprudência dos tribunais superiores, além de estudo das decisões do Tribunal de Contas da União e tribunais de contas estaduais e municipais. Ressaltou-se a natureza específica dos processos de controle externo e ainda a relevância da busca do ressarcimento dos danos empreendidos ao erário para efetivação dos direitos e garantias fundamentais dos administrados. Concluiu-se que não houve manifestação definitiva do Supremo Tribunal Federal sobre a prescrição dos processos que objetivam o ressarcimento enquanto tramitam perante os tribunais de contas, considerando-se descabido o reconhecimento da prescrição da pretensão ressarcitória a partir da interpretação extensiva do regime jurídico aplicável à prescrição da pretensão punitiva.

**Abstract:** This article intends to address the issue of the applicability of the statute of limitations on reimbursement for damage to the treasury, especially given the statement of Theme 899 of the Federal Supreme Court, according to which the statute of limitations applies to claims for reimbursement based on decisions of the Courts of Auditors. We study the doctrine and jurisprudence of higher courts, and the decisions of the Federal Court of Auditors and state and municipal Courts of Auditors. In this work, we highlight the specific nature of external control processes as well as the relevance of seeking reimbursement for damages incurred to the treasury in order to make effective the fundamental rights and guarantees of those administered. The upshot is that there was no definitive statement by the Federal Supreme Court on the statute of limitation for legal proceedings that aim the reimbursement while they are before the Courts of Auditors. Furthermore, the recognition of the applicability of the statute of limitations for reimbursement claim is not reasonable based on the extensive interpretation of the legal regime applicable to the statute of limitation for punitive claim.

**Palavras-chave:** prescrição; ressarcimento do dano ao erário; Tribunal de Contas

**Keywords:** statute of limitations; reimbursement of damage to the treasury; Court of Auditors.



## 1 INTRODUÇÃO

Após anos de interpretação consolidada acerca do teor da parte final do §5º do art. 37 da Constituição da República de 1988 (CR/88),<sup>1</sup> no sentido da imprescritibilidade da pretensão de ressarcimento ao erário, o Supremo Tribunal Federal (STF) vem exarando decisões que, por alguns, têm sido interpretadas como uma suposta relativização da regra constitucional que impacta a atuação dos tribunais de contas, sobretudo quando enfocados os enunciados dos Temas 897 e 899.

O Tema 897 trata da imprescritibilidade das pretensões de ressarcimento fundadas na prática de ato doloso de improbidade administrativa; o Tema 899, por sua vez, prevê que são prescritíveis as pretensões ao ressarcimento *fundadas em decisões* dos tribunais de contas, frise-se.

As razões de decidir e as conclusões a que chegou a Corte Constitucional brasileira nos processos que deram origem à formação dos temas citados, sobretudo o Tema 899, *não autorizam a interpretação extensiva* pela aplicação do prazo prescricional quinquenal aos processos *em curso* no âmbito dos tribunais de contas.

A necessária defesa da segurança jurídica e da estabilidade das relações jurídicas deve ser harmonizada, em nosso sistema normativo, com as previsões constitucionais sobre as competências das cortes de contas. Devem-se ter em consideração, ainda, as especificidades dos processos de controle realizados no âmbito dos tribunais de contas, assim como os fins constitucionais a que tais processos visam atingir, em especial quando se considera a importância da boa e correta aplicação dos recursos públicos com vistas ao financiamento das políticas públicas e à concretização dos direitos fundamentais dos cidadãos.

Para chegar à conclusão de que *o prazo quinquenal de prescrição não incide sobre os processos em tramitação no Tribunal de Contas*, realizou-se pesquisa doutrinária e de jurisprudência, abarcando decisões do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça (STJ) – neste caso, quando pertinente à elucidação da matéria –, assim como do Tribunal de Contas da União (TCU) e de tribunais de contas estaduais (TCEs) e municipais (TCMs), que corroboram a tese sustentada neste artigo.

Os subsídios teóricos e jurisprudenciais colhidos apontam para a necessidade de se distinguir, preliminarmente, a natureza cível da reparação do dano da natureza punitiva da sanção administrativa aplicada. São necessárias também maior acuidade e profundidade exegética para se alcançar o real sentido das decisões do Supremo Tribunal Federal sobre a prescrição, sem perder de vista o caráter constitucional das atribuições das cortes de contas, o que resguarda, sem dúvidas, os direitos e garantias fundamentais diretamente dependentes da esmerada utilização dos recursos do erário.

## 2 A DISCUSSÃO ACERCA DA INCIDÊNCIA DA PRESCRIÇÃO DO RESSARCIMENTO DO DANO AO ERÁRIO AOS PROCESSOS DE CONTROLE EXTERNO

Desde 2016, o STF vem proferindo decisões paradigmáticas acerca da interpretação da regra da imprescritibilidade contida na parte final do §5º do art. 37 da Constituição da República de 1988. Tais julgados deram origem a teses de repercussão geral traduzidas nos seguintes enunciados da jurisprudência da Corte Constitucional brasileira:

a) o Tema 666, decorrente da apreciação do Recurso Extraordinário 669.069, quando o STF estabeleceu que é prescritível a ação de reparação de danos à Fazenda Pública decorrente de ilícitos civis;<sup>2</sup>

1 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 de legalidade, impessoalidade, moralidade, publicidade e eficiência e, também, ao seguinte: (...) § 5º 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.

2 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 669069/MG – Tribunal Pleno. Relator: Min. Teori Zavascki. Julgamento: 3 fev. 2016. DJe-082 de 28 abr. 2016.

b) o Tema 897, formado quando da análise do Recurso Extraordinário 852.475, no qual se assentou que são imprescritíveis as ações de ressarcimento ao erário fundadas na prática de ato doloso tipificado na Lei de Improbidade Administrativa;<sup>3</sup> e

c) o Tema 899, no qual se firmou o entendimento, elaborado quando do julgamento do Recurso Extraordinário 636.886, transitado em julgado no dia 5 de outubro de 2021,<sup>4</sup> de que é prescritível a pretensão de ressarcimento ao erário fundada em decisão de Tribunal de Contas.<sup>5</sup>

Uma parte da jurisprudência, inclusive das cortes de contas, tem entendido que, como em nenhum dos julgados do STF acima mencionados houve modulação dos efeitos, a tese da prescritebilidade como regra geral deveria ser estendida e aplicada, de forma ampla, aos casos ainda em apreciação nos tribunais de contas, *abrangendo inclusive aqueles fatos ocorridos antes das decisões em repercussão geral*. Nesse sentido, seus defensores entendem que o regime jurídico aplicável à prescrição ressarcitória, no caso dos tribunais de contas, seria o mesmo da prescrição da pretensão punitiva, cuja disciplina se aplica exclusivamente às sanções de natureza punitiva e não cível, como é o caso do ressarcimento.

Sobre o tema, o Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCE/MG), em entendimento não unânime,<sup>6</sup> já se manifestou nos seguintes termos:

RECURSO ORDINÁRIO. PREJUDICIAL DE MÉRITO. PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO RESSARCITÓRIA. TEMA 899 DO STF. RECONHECIMENTO. ARQUIVAMENTO. 1. Nos termos da tese fixada para o Tema nº 899 pelo Supremo Tribunal Federal, é prescritível a *pretensão de ressarcimento* ao erário exercida pelo Tribunal de Contas, aplicando-se, *enquanto não houver previsão específica em lei*, os mesmos prazos estabelecidos para a prescrição da *pretensão punitiva*. 2. Transcorrido o prazo de 5 (cinco) anos entre a primeira causa interruptiva e a primeira decisão de mérito proferida no processo, impõe-se o reconhecimento da prescrição da pretensão ressarcitória desta Corte, nos termos do art. 110-E c/c art. 110-F, I, e art. 110-C, II, da Lei Orgânica.<sup>7</sup> (Grifos nossos).

Igualmente, o Tribunal de Contas do Estado de Goiás já decidiu ser prescritível a pretensão reparatória das cortes de contas exercida com o fim de apurar a ocorrência de dano ao erário com base nos fundamentos utilizados pelo STF para fixação da tese objeto do Tema 899.<sup>8</sup>

Parcela da doutrina também converge sobre a aplicabilidade do Tema 899 aos processos de controle externo, entendendo que a decisão no RE 636.886 trataria da prescritebilidade das decisões proferidas pelo Tribunal de Contas da União e, extensivamente, dos tribunais de contas estaduais e municipais, ao defender a necessidade de “prazo legal para o poder público exercer sua pretensão punitiva, não podendo, em regra, manter indefinidamente essa possibilidade, sob pena de desrespeito ao devido processo legal”.<sup>9</sup> Exsurge do excerto a indevida omissão do enfrentamento da natureza jurídica do ressarcimento que, *sabidamente, não conforma uma pretensão de “punir”*.

Em que pesem os entendimentos em sentido contrário, desde já se adianta que não se coadunam com a linha de raciocínio neste artigo esposada, uma vez que eventual e hipotética prescrição de títulos executivos futuros, oriundos de decisões que imputam débito e multa, por parte do Tribunal de Contas (art. 71, §3º, CR/88), é questão alheia ao desenvolvimento dos processos de controle externo nos quais se perscruta a legalidade dos atos de gestão para fins de julgamento (art. 71, II, CR/88). *Não considerar*

3 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 852475/SP – Tribunal Pleno. Relator p/ Acórdão: Min. Edson Fachin. Julgamento: 8 ago. 2018. DJe-058 de 25 mar. 2019.

4 Confira-se a tramitação do recurso no seguinte endereço eletrônico: <http://portal.stf.jus.br/processos/detalhe.asp?incidente=4046531>.

5 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 636886/AL – Tribunal Pleno. Relator: Min. Alexandre de Moraes. Julgamento: 20/4/2020. DJe-157 de 23 jun. 2020.

6 Naquela oportunidade, restaram vencidos os votos dos Conselheiros Gilberto Diniz e Wanderley Ávila sobre a matéria.

7 MINAS GERAIS. Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. Recurso Ordinário n. 1054102. Tribunal Pleno. Relator: Conselheiro Cláudio Couto Terrão. Sessão do dia 28/4/2021. *Diário Oficial de Contas*, 11 jun. 2021.

8 GOIÁS. Tribunal de Contas do Estado de Goiás. Acórdão nº 1695/2021. Tribunal Pleno. Relatora: Conselheira Carla Cintia Santillo. Sessão do dia 1º abr. 2021. *Diário Oficial de Contas*, 6 abr. 2021.

9 CRISTÓVAM, José Sérgio da Silva; SILVA, Eliza Maria da. ‘Pode isso, Arnaldo?’: O TCU e a tentativa de ‘drible da vaca’ no Tema 899 do STF. Disponível em: [www.conjur.com.br/2020-out-03/opiniao-tcu-tenta-aplicar-drible-tema-899-stf](http://www.conjur.com.br/2020-out-03/opiniao-tcu-tenta-aplicar-drible-tema-899-stf). Acesso em: 18 nov. 2021.



*tal premissa para fins da correta aplicação dos conceitos pode implicar, no limite, uma indevida imprecisão conceitual da qual possivelmente se aproveitarão aqueles que lesaram o erário.*

### **3 O TEMA 899 E OS IMPACTOS NAS DECISÕES DAS CORTES DE CONTAS**

Na apreciação dos embargos declaratórios opostos à decisão do RE n. 636.886 (Tema 899), os quais veicularam pedido de modulação de efeitos, o relator do recurso, ministro Alexandre de Moraes, deixou consignado que, *in verbis*:

A pretensão executória de título executivo proveniente de decisão do TCU da qual resulte a imputação de débito ou multa é prescritível, e, portanto, a ela se aplica o prazo prescricional da Lei de Execução Fiscal.

*Nenhuma consideração houve acerca do prazo para constituição do título executivo, até porque esse não era o objeto da questão cuja repercussão geral foi reconhecida no Tema 899, que ficou adstrito, como sobejamente já apontado, à fase posterior à formação do título.*

Reitere-se: Após a conclusão da tomada de contas, com a apuração do débito imputado ao jurisdicionado, a decisão do TCU formalizada em acórdão terá eficácia de título executivo e será executada conforme o rito previsto na Lei de Execução Fiscal (Lei 6.830/1980), por enquadrar-se no conceito de dívida ativa não tributária da União, conforme estatui o art. 39, §2º, da Lei 4.320/1964.

Assim, *são impertinentes* as alegações do embargante no sentido de que devem ser esclarecidos o regramento, bem como os marcos inicial, suspensivos e interruptivos do prazo de prescrição, aplicáveis para o exercício da pretensão punitiva pelo TCU. (Grifos nossos)<sup>10</sup>

De fato, não é sem razão que, na ementa do acórdão dos embargos declaratórios, lê-se o seguinte trecho:

A questão controvertida decidida no Tema 899 da repercussão geral definiu a prescribibilidade da pretensão de ressarcimento ao erário *fundada em decisão* do Tribunal de Contas, nos termos do art. 71, §3º, CF, que estabelece: “as decisões do Tribunal de que resulte imputação de débito ou multa terão eficácia de título executivo”. *Após a conclusão da tomada de contas*, com a apuração do débito imputado ao jurisdicionado, conforme definido pelo STF, a decisão do TCU formalizada em acórdão terá eficácia de título executivo e será executada conforme o rito previsto na Lei de Execução Fiscal (Lei 6.830/1980).<sup>11</sup> (Grifos nossos)

Após a decisão dos embargos declaratórios, portanto, restou ainda mais evidente que a análise do STF abrangue a prescrição das ações de ressarcimento ao erário fundadas em decisão do Tribunal de Contas, e não a prescrição da pretensão relacionada ao processo de controle externo. Em outras palavras: o STF definiu que, a partir da constituição do crédito (título executivo extrajudicial), que ocorre com a decisão definitiva do Tribunal de Contas, o cofre credor dispõe de cinco anos para cobrar a dívida.<sup>12</sup> Referida decisão não contemplou, sequer implicitamente, o controle externo enquanto dimensão própria e autônoma da proteção do erário.<sup>13</sup>

Com efeito, por ocasião do julgamento dos embargos declaratórios no RE 636.886, o ministro Luís Roberto Barroso apresentou voto divergente do relator, o qual, embora não acolhido, *ressaltou de forma muito precisa as peculiaridades dos ilícitos examinados na corte de contas*. O objetivo foi o *de afastar expressamente*

10 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário n. 636886 – Tribunal Pleno. Relator: Min. Alexandre de Moraes. Julgamento: 23 ago. 2021. *Dje-177* de 8 set. 2021.

11 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário n. 636886 – Tribunal Pleno. Relator: Min. Alexandre de Moraes. Julgamento: 23 ago. 2021. *Dje-177* de 8/9/2021.

12 ZYMLER, Benjamin; MOREIRA, Daniel Miranda Barros. Ressarcimento baseado em decisão do TCU. *Interesse Público – IP*, Belo Horizonte, ano 22, n. 123, p. 203-223, set./out. 2020. p. 212.

13 BRAGA JÚNIOR, João Marcos de Araújo. *Da prescrição no processo de controle externo*. Disponível em: [www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2020/12/NT-prescricao-e-seus-anexos.pdf](http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2020/12/NT-prescricao-e-seus-anexos.pdf). Acesso em: 8 nov. 2021.

a aplicação do Tema 899 na fase anterior à constituição do título executivo extrajudicial, com base em uma interpretação que abrangeu, ainda, o RE 669.069 (Tema 666) e o RE 852.475 (Tema 897), nos seguintes termos, *in verbis*:

Esses dois precedentes [RE 669.069 e RE 852.475] decididos pela sistemática da repercussão geral, apesar de terem delineado uma tendência da Corte de prestigiar o princípio da segurança jurídica e de enfraquecer a tese da imprescritibilidade, não solucionaram, evidentemente, o tema debatido no presente recurso extraordinário. É que, não raro, as condutas reprimidas pela atuação dos tribunais de contas são definidas por lei como atos de improbidade e podem derivar de atos dolosos. *Os atos submetidos ao controle externo pelas cortes de contas, quando constituem violação ao ordenamento jurídico, não se caracterizam como meros ilícitos civis. O mero ilícito civil que causa dano ao erário é aquele que deriva da inobservância a uma obrigação geral, imposta a todos os indivíduos, de respeitar a integridade do patrimônio público. A ilicitude se qualifica, convertendo-se em algo mais grave e reprovável, quando decorre do descumprimento de um dever específico de assegurar – ou ao menos não prejudicar – a boa gestão e aplicação dos recursos públicos, exigido de alguém que mantém uma relação ou vínculo especial com o Poder Público.*<sup>14</sup> (Grifos nossos)

Conforme ensina Carlos Ayres Britto, os processos instaurados pelas cortes de contas têm sua própria ontologia.<sup>15</sup> Dessa forma, *não se pode destinar tratamento genérico a processos com peculiaridades próprias.*

No tocante às particularidades dos processos de controle externo, sabe-se que a responsabilização de reparação nos processos de controle tem natureza própria, “de índole financeiro-constitucional, orientada para proteção e promoção de direitos fundamentais, razão pela qual lhe foi conferido o caráter da imprescritibilidade”.<sup>16</sup>

É preciso observar estritamente, antes da prática de hermenêutica ampliativa, o sistema constitucional de controle delineado na Constituição da República e, sobretudo, as funções inafastáveis dos tribunais de contas, órgão ao qual incumbe zelar pela correta e eficiente aplicação dos recursos públicos, missão ainda mais relevante no cenário de grave crise fiscal e financeira com a qual atualmente se depara o Estado brasileiro.

Com efeito, os tribunais de contas são órgãos constitucionais autônomos e, nessa condição, garantidores de valores político-constitucionais do Estado Democrático de Direito, inclusive no que toca à proteção dos direitos fundamentais assegurados na Constituição.<sup>17</sup> Tal proteção, no caso dos tribunais de contas, está indissociavelmente ligada a “um dos mais delicados aspectos de qualquer complexo juspolítico, que é (...) a gestão fiscal, como disposição político-administrativa dos recursos retirados impositivamente dos contribuintes”.<sup>18</sup>

Deve-se destacar, em outra perspectiva, que o histórico de decisões judiciais que culminou com a formulação do Tema 899 no STF, quando da apreciação do Recurso Extraordinário nº 636.886, deixa evidente tratar-se da discussão condicionada à existência prévia de uma decisão, ou seja, sobre a prescrição da pretensão ressarcitória fundada em decisão do Tribunal de Contas. A conclusão lógica é uma só: *na hipótese em que ainda não prolatada decisão definitiva pela corte de contas, entende-se inaplicável o Tema 899 do STF.*

14 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 636886. Tribunal Pleno. Relator: Min. Alexandre de Moraes. Julgamento: 23 ago. 2021. Dje-177 de 8 set. 2021.

15 BRITTO, Carlos Ayres. O regime constitucional dos tribunais de contas. *Fórum Administrativo - FA*, ano 20, n. 47, jan. 2005. Disponível em: [www.forumconhecimento.com.br/periodico/124/398/14123](http://www.forumconhecimento.com.br/periodico/124/398/14123). Acesso em: 8 nov. 2021.

16 DA SILVA, Mariana Santos Coutinho. *Impactos do RE 636.886/AL (tema 899 de repercussão geral) sobre as ações de ressarcimento nos tribunais de contas*. Disponível em: [www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2020/12/NT-prescritibilidade-e-seus-anexos.pdf](http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2020/12/NT-prescritibilidade-e-seus-anexos.pdf). Acesso em: 8 nov. 2021.

17 MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Controle de contas e o equilíbrio entre poderes: notas sobre a autonomia do sistema de controle externo. *Interesse Público*, ano 20, n. 101, p. 15-53, jan./fev. 2017. Disponível em: [www.forumconhecimento.com.br/periodico/172/21415/51674](http://www.forumconhecimento.com.br/periodico/172/21415/51674). Acesso em: 6 jul. 2021.

18 *Ibidem*.



Defato, não houve pronunciamento inequívoco da Corte Constitucional brasileira acerca da prescritibilidade da ação ressarcitória quando ainda não formado o título executivo pelo Tribunal de Contas. Assim, *a extensão do enunciado do Tema 899 àquelas situações em que o título não foi constituído é desprovida de fundamento*, posto que não encontra guarida nas normas constitucionais, muito menos na jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, que, repita-se, não analisou tal hipótese de modo específico. Entende-se que, para afirmar com segurança a possibilidade de reconhecer a prescrição da pretensão ressarcitória de processos ainda em análise na corte de contas, é necessário o inequívoco pronunciamento do STF nesse sentido, o que, até o momento, não ocorreu.

Ademais, para que se reconheça a prescrição da pretensão ressarcitória do Tribunal de Contas nos moldes pretendidos (ou seja, antes da formação do título executivo), *seria necessária a predefinição, em lei, de um período que, transcorrido sem o exercício do direito pelo titular da pretensão, culminaria no seu reconhecimento, o que inexistente no ordenamento jurídico brasileiro até a presente data*.

No âmbito do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais, a Lei Complementar Estadual nº 102/2008 regula os prazos da prescrição punitiva relativa aos processos de sua competência, com as alterações promovidas pela Lei Complementar nº 120/2011 e pela Lei Complementar nº 133/2014. Por óbvio, dada a novidade da abordagem do tema, com base no que veio sendo discutido pelas recentes teses do Supremo Tribunal Federal nos Temas 666, 897 e 899, *não há definição legal do prazo para exercício da pretensão ressarcitória*.

Ante a falta de indicação do prazo, é temerário reconhecer a prescrição da pretensão ressarcitória assente em uma interpretação extensiva do regime jurídico aplicável à prescrição da pretensão punitiva, haja vista os diferentes objetos sobre os quais incidem e o evidente tratamento diferenciado que a Constituição da República conferiu às ações de ressarcimento do dano ao erário.

Com efeito, a propósito da necessidade da regulamentação do prazo de prescrição, cita-se trecho do voto prolatado em 15 de dezembro de 2020 pelo ministro Alexandre de Moraes em sede da Ação Direta de Inconstitucionalidade nº 5259, do estado de Santa Catarina, na qual se assentou, justamente, a validade das normas estaduais que regulam a prescrição, em face da Constituição de 1988, no seguinte sentido:

Conforme consignei em voto proferido no julgamento da ADI 5384 (sessão plenária de 30/8/2019), a Constituição Federal e a legislação federal como um todo não estipulam qualquer norma que discipline, de forma expressa, a aplicação dos institutos da prescrição e da decadência especificamente no âmbito do TCU. Essa omissão relativamente à atuação dessa corte de contas não implica, contudo, um peremptório afastamento da possibilidade de criação dos citados institutos no âmbito dos respectivos tribunais de contas nas diversas unidades federativas.

Na realidade, ao instituir tal disciplina em âmbito local, as legislações estaduais estarão indo ao encontro do texto constitucional, o qual, como mencionado acima, impõe o estabelecimento de prazos prescricionais e decadenciais, em razão i) do próprio arcabouço valorativo dele decorrente – a segurança jurídica, a dignidade da pessoa humana, os princípios democrático e republicano etc. –, e ii) da própria excepcionalidade das regras que preveem a imprescritibilidade.<sup>19</sup> (Grifos nossos).

Em face de todas as considerações precedentes, é patente a impossibilidade jurídica de reconhecimento da prescrição da pretensão ressarcitória antes de prolatada decisão definitiva no âmbito do Tribunal de Contas, prevalecendo, na hipótese, a imprescritibilidade de que trata o §5º do art. 37 da CR/88, por força do decidido pelo próprio órgão máximo de jurisdição em matéria constitucional, qual seja, o Supremo Tribunal Federal.

19 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 5259/SC. Relator: Min. Marco Aurélio. Data do julgamento: 4 dez. 2020 e 14 dez. 2020. *Dje* n. 45, 9 mar. 2021.

Vale destacar que esse é também o posicionamento do Tribunal de Contas da União, que, em diversas oportunidades, tem reafirmado a imprescritibilidade como regra.<sup>20</sup> Com efeito, já após a prolação da decisão do STF no Recurso Extraordinário 636.886, em sessão de julgamento ocorrida em 5 de outubro de 2021, mesmo dia em que transitou em julgado o referido recurso, o TCU decidiu o seguinte acerca do ressarcimento de prejuízo pecuniário causado aos cofres públicos, *in verbis*:

Analisando-se a sequência de eventos processuais enumerados (...), os quais teriam o condão de interromper a prescrição da ação punitiva e ressarcitória desta Corte no entender do STF, observa-se que:

a) em relação às irregularidades objeto de citação não teria transcorrido o prazo prescricional de 5 (cinco) anos entre cada evento processual e o seguinte. Portanto, levando-se em consideração o prazo decidido no RE 636.886 STF, não teria ocorrido a prescrição da pretensão sancionatória e ressarcitória a cargo do TCU.

Contudo, em relação à prescrição do dano ao erário é de se ressaltar que no recente julgamento, pelo STF, do RE 636886 (tema 899 da repercussão geral), a decisão ainda não transitou em julgado e se encontra na fase de apreciação de embargos de declaração opostos pela Advocacia-Geral da União.

*Além disso, o caso concreto tratado no RE 636.886 (tema 899 da repercussão geral) diz respeito à fase de execução judicial de deliberação do Tribunal de Contas, tanto assim que, para deslindá-lo, foi necessária a aplicação da Lei 6.830/1980, a Lei de Execuções Fiscais, diploma legal evidentemente inaplicável à fase que antecede a formação do título executivo extrajudicial, caracterizada pela atuação do órgão de controle externo até a prolação do acórdão.*

Considerando que o TCU ainda não se pronunciou sobre os efeitos do julgamento de mérito da referida decisão do STF em relação às pretensões e ressarcimento ao erário veiculadas por meio dos processos de tomada de contas especiais, por cautela, *deve-se adotar a orientação da corte de contas, na pendência do julgamento do RE 636.886, mesmo reconhecida sua repercussão geral, no sentido de que a matéria ali tratada alcançaria tão somente a fase judicial de cobrança do título extrajudicial, não atingindo os processos de controle externo, mantendo-se a interpretação adotada pela Corte Suprema, em 2008, no Mandado de Segurança – MS 26.210, oportunidade em que foi fixada tese da imprescritibilidade das ações de ressarcimento ao erário. (...)*

Desse modo, no entendimento do TCU, também não ocorreu a prescrição ressarcitória.<sup>21</sup> (Grifos nossos)

Também no dia 5 de outubro de 2021, o TCU proferiu o Acórdão n. 17246/2021 – Primeira Câmara, de relatoria do ministro-substituto Weder de Oliveira, no qual foram realçadas as dúvidas que cercam a aplicação dos recentes entendimentos do STF acerca da prescrição sobre os processos pendentes de apreciação no Tribunal de Contas, no seguinte sentido, *in verbis*:

*É sabido que o Supremo Tribunal Federal, instituição à qual a Constituição da República Federativa do Brasil atribuiu a guarda da Constituição, ainda não decidiu, em acórdão, especificamente sobre a prescrição da pretensão ressarcitória da União por meio da instauração de tomada de contas especial, de modo a afastar para esse tipo de ação, em todo e qualquer caso, a imprescritibilidade plasmada de forma expressa no texto constitucional, no § 5º do art. 37, in fine: “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”.*

20 Vide, a título ilustrativo, o teor do Acórdão 5236/2020 – Primeira Câmara, relatado pelo Ministro Benjamin Zymler; o Acórdão 120/2021 – Plenário, também relatado pelo Ministro Benjamin Zymler; o Acórdão 2188/2020 – Plenário, relatado pelo Ministro Raimundo Carreiro; e o Acórdão 6494/2020 – Primeira Câmara, relatado pelo ministro Walton Alencar Rodrigues.

21 BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão 17230/2021 – Segunda Câmara. Tomada de Contas Especial. Relator: Min. Bruno Dantas. Data da sessão: 5 out. 2021.





Ainda que as manifestações de membros de nossa Suprema Corte indiquem tendência ao afastamento da imprescritibilidade constitucionalmente estabelecida, *delas não se extrai direção segura que a Corte seguirá sobre diversos pontos, entre outros: os casos e as condições em que se aplicam; o prazo; os marcos iniciais, interruptivos e suspensivos; os atos da administração ou dos tribunais de contas que se qualificam como atos de interrupção ou suspensão (vide MS 35953); e a modulação de efeitos. São aspectos de elucidação necessária à aplicação do instituto da prescrição, especialmente quando é a própria Constituição, cuja interpretação final compete ao Supremo Tribunal Federal, que afasta esse instituto das ações que visem o ressarcimento ao erário.*

Há que se saber se, à luz da norma expressa da Constituição, a prescritibilidade da pretensão ressarcitória por meio de tomada de contas especial deve ser aplicada a qualquer situação, indistintamente, segundo as mesmas regras: *seja a situações gravíssimas, dolosas, de fraudes e corrupção em grandes empresas estatais, seja a danos causados por negligência de gestores de pequenos municípios; seja a casos de prejuízos de centenas de milhões de reais apurados na execução de obras públicas, até mesmo bilhões, seja a singelos e recorrentes casos de não comprovação de despesas de poucos milhares de reais; seja à tomada de contas especial iniciada pela administração, seja à TCE instaurada pelo próprio Tribunal.*

Questão fundamental é saber se pode ou deve esta corte de contas assumir a função de fixar a tese e lidar com os desdobramentos complexos desse entendimento *quando o STF, guardião da Constituição, ainda não o fez peremptoriamente, mesmo tendo diversas oportunidades de fazê-lo, em claro sinal de que o assunto, que vem sendo discutido em processos com características muito distintas, não se encontra maduro na mais alta Corte do país a ponto de levá-la a exarar decisões precisas, definitivas e de enorme relevância – e de profundas repercussões na atuação deste Tribunal de Contas da União e da administração federal.*

*É relevante, ainda, avaliar se assunto de tamanha complexidade e elevada institucionalidade deve ser tratado em casos concretos, sem coordenação institucional, ou mesmo ser disciplinado em processo em que o Plenário esteja deliberando sobre caso específico. Seguramente, entendo que não.*<sup>22</sup> (Grifos nossos)

Veja-se que as decisões do TCU se baseiam, entre outras fontes, na jurisprudência consolidada do próprio Supremo Tribunal Federal, predominante até a formação dos entendimentos nos Temas 666, 897 e 899, com destaque para o posicionamento veiculado no Mandado de Segurança nº 26.210/DF.<sup>23</sup> Nessa decisão, o relator da ação, ministro Ricardo Lewandowski, deixou consignado que, *in verbis*:

*No que tange à alegada ocorrência de prescrição, incide, na espécie, o disposto no art. 37, § 5º, da Constituição de 1988, segundo o qual:*

§ 5º - 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.

Considerando-se ser a Tomada de Contas Especial um processo administrativo que visa a *identificar responsáveis por danos causados ao erário, e determinar o ressarcimento do prejuízo apurado, entendendo aplicável ao caso sob exame a parte final do referido dispositivo constitucional.*

Nesse sentido é a lição do Professor José Afonso da Silva: “A prescritibilidade, como forma de perda da exigibilidade de direito, pela inércia de seu titular, é um princípio geral de direito.

22 BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão 17246/2021 – Primeira Câmara. Tomada de Contas Especial. Relator: Min. Subst. Weder de Oliveira. Data da sessão: 5 out. 2021.

23 EMENTA: MANDADO DE SEGURANÇA. TRIBUNAL DE CONTAS DA UNIÃO. BOLSISTA DO CNPq. DESCUMPRIMENTO DA OBRIGAÇÃO DE RETORNAR AO PAÍS APÓS TÉRMINO DA CONCESSÃO DE BOLSA PARA ESTUDO NO EXTERIOR. RESSARCIMENTO AO ERÁRIO. INOCORRÊNCIA DE PRESCRIÇÃO. DENEGAÇÃO DA SEGURANÇA. I - O beneficiário de bolsa de estudos no exterior patrocinada pelo Poder Público, não pode alegar desconhecimento de obrigação constante no contrato por ele subscrito e nas normas do órgão provedor. II - Precedente: MS 24.519, Rel. Min. Eros Grau. III - Incidência, na espécie, do disposto no art. 37, § 5º, da Constituição Federal, no tocante à alegada prescrição. IV - Segurança denegada.

Não será, pois, de estranhar que ocorram prescrições administrativas sob vários aspectos, quer quanto às pretensões dos interessados em face da Administração, quer quanto às desta em face de administrados. Assim é especialmente em relação aos ilícitos administrativos. *Se a Administração não toma providência à sua apuração e à responsabilização do agente, a sua inércia gera a perda de seu ius persecuendi. É o princípio que consta do art. 37, §5º (...). Vê-se, porém, que há uma ressalva ao princípio. Nem tudo prescreverá. Apenas a apuração e 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)*”.

Ademais, não se justifica a interpretação restritiva pretendida pela impetrante, segundo a qual apenas os agentes públicos estariam abarcados pela citada norma constitucional, uma vez que, conforme bem apontado pela Procuradoria-Geral da República, tal entendimento importaria em injustificável quebra do princípio da isonomia.<sup>24</sup> (Grifos nossos)

Ressalta-se, por outro lado, que, antes mesmo da apreciação dos embargos declaratórios no RE 636.886, a novel orientação jurisprudencial do STF não impediu a emissão de manifestação específica no sentido de que o *Tema 899 incide tão somente na fase de execução das decisões do Tribunal de Contas que imputem débito, com eficácia de título executivo extrajudicial*, conforme se depreende da decisão monocrática em sede do Mandado de Segurança nº 34.467/DF, proferida pela Ministra Rosa Weber em 17/8/2020, *in verbis*:

Seguindo o itinerário cronológico das decisões desta Casa que guardam correlação com o debate travado nestes autos, observo, finalmente, que, em 20.4.2020, ao exame do RE nº 636.886, paradigma do tema nº 899 da repercussão geral (“Prescritibilidade da pretensão de ressarcimento ao erário fundada em decisão de Tribunal de Contas”), foi assentada a seguinte tese: “É prescritível a pretensão de ressarcimento ao erário fundada em decisão de Tribunal de Contas”.

*O debate sobre a prescrição de pretensão de ressarcimento ao erário fundada em decisão de Tribunal de Contas, abordado ao exame do tema nº 899 da repercussão geral, tangencia, mas não se identifica com a discussão jurídica objeto dos presentes autos. Na espécie, discute-se a incidência de prescrição em fase anterior à decisão da corte de contas da União que imputa débito, isto é, antes da formação do título executivo extrajudicial.*<sup>25</sup> (Grifos nossos)

Vale dizer, ainda, que a defesa do erário em face de atos lesivos cometidos, em regra, por seus próprios gestores estava consolidada na jurisprudência do TCE/MG, o qual, em incontáveis oportunidades, corroborou tal posicionamento. Entre diversos julgados, *destaca-se posicionamento proferido já após a formulação da tese correspondente ao Tema 899 pelo STF*, no seguinte sentido, *in verbis*:

RECURSO ORDINÁRIO. PREFEITURA MUNICIPAL. DENÚNCIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO. PRELIMINAR. ILEGITIMIDADE PASSIVA. REJEIÇÃO. PREJUDICIAL DE MÉRITO. PRESCRIÇÃO DA PRETENSÃO RESSARCITÓRIA. IMPRESCRITIBILIDADE. MÉRITO. IMPRESTABILIDADE DA TABELA ABCFARMA COMO REFERÊNCIA. IMPROCEDÊNCIA. AQUISIÇÕES ANTES DA VIGÊNCIA DA LEI N. 10.742/203. EXISTÊNCIA DE SOBREPREGO QUANTO A ALGUNS MEDICAMENTOS. PROCEDÊNCIA. EQUÍVOCO NA QUANTIFICAÇÃO DO DANO. PROCEDÊNCIA. PRINCÍPIO DA INSIGNIFICÂNCIA. AFASTADO O RESSARCIMENTO AO ERÁRIO. PROVIMENTO. 1. A homologação não constitui ato formal, impondo-se ao gestor a verificação da existência, no processo licitatório, dos requisitos legais. 2. *A tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal, na sessão plenária de 20/4/2020, ao Recurso Extraordinário 636.886 (Tema 899), segundo a qual “É prescritível a pretensão de ressarcimento ao erário fundada em decisão de Tribunal de Contas”, alcança tão somente a fase judicial de cobrança do título extrajudicial, não atingindo os processos de controle externo em trâmite, permanecendo imprescritíveis as pretensões de ressarcimento decorrentes de processos administrativos no âmbito dos Tribunais de Contas.* 3. É admitida a utilização da tabela da ACFARMA em aquisições de medicamentos antes da

24 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Mandado de Segurança nº 26.210/DF. Relator: Ministro Ricardo Lewandowski. Data do julgamento: 4 set. 2008. *DJe* 10 out. 2008.

25 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Mandado de Segurança nº 34.467/DF. Relatora: Ministra Rosa Weber. Data do julgamento: 17 ago. 2020. *DJe* nº 210, 24 ago. 2020



vigência da Lei nº 10.742, de 6/10/2003, que instituiu a Câmara de Regulação do Mercado de Medicamentos – CMED, cuja Secretaria Executiva é exercida pela Agência Nacional de Vigilância Sanitária – ANVISA. 4. Aplica-se o princípio da insignificância para afastar o pagamento de restituições ao erário, tomando-se como parâmetro objetivo o percentual de 10% (dez por cento) do valor de alçada das Tomadas de Contas Especiais, fixado pela Decisão Normativa n. 01/2014.<sup>26</sup> (Grifos nossos)

## 4 A PRESCRIÇÃO E A DESMISTIFICAÇÃO DO “DIREITO ADMINISTRATIVO DO MEDO”

A doutrina, diante da norma do art. 37, §5º, da Constituição de 1988, sempre reiterou a *imprescritibilidade das ações que almejam a recomposição do dano provocado ao patrimônio público* e realçou a relevância interpretativa dos princípios da juridicidade e da supremacia do interesse público quando em causa a análise da matéria.<sup>27</sup>

Inúmeros sofismas foram lançados acerca de um pretense “apagão das canetas” que estaria a inibir o funcionamento da administração pública brasileira em face de um suposto “medo” de decidir perante o “rigor” dos órgãos de controle. Em verdade, esse argumento encontra-se dissociado da prática nos tribunais de contas.

Sobre o tema, já nos manifestamos, desde o ano de 2009, no sentido de que *a prescritebilidade das pretensões punitiva e corretiva das cortes de contas*, assim entendidas como a prerrogativa de aplicação de multas e sanções e de determinar correções, *jamaís alcança seu mister constitucional de apurar danos e de tomar medidas subsequentes visando à reparação do dano ao erário na esfera cível (pretensão reparatória).*<sup>28</sup>

Em recente posicionamento doutrinário, formulado a respeito do enunciado do Tema 899 do STF, salientou-se, com destaque para a relevância constitucional das competências das cortes de contas, que, *in verbis*:

*Não é possível vislumbrar (...) que tal reafirmação de prescritebilidade da pretensão de ressarcimento ao erário seja capaz de ensejar, por via de consequência, prescritebilidade também da pretensão do reconhecimento de dano ao erário pelos Tribunais de Contas, não constituindo, pois, preliminar ou prejudicial de análise de mérito, sobretudo porque a própria decisão enfatiza que ações de improbidade administrativa são ajuizadas com base em decisões dos Tribunais de Contas, ofertando essa via como caminho possível para o ressarcimento. (...)*

Ora. A CF/88 impôs aos Tribunais de Contas a observância às normas de processo e às garantias processuais das partes (art. 73 c/c art. 96, I, “a”), vez que o exercício das suas competências constitucionais de Controle Externo pode alcançar direitos subjetivos de quem tem o dever de prestar contas a essas instituições.

Assim, as instruções e os julgamentos no âmbito dos Tribunais de Contas devem plena observância ao contraditório e ampla defesa para fins da processualização das competências de controle externo. (...)

*Ao decidir [no Tema 899] que é prescritevel a pretensão de ressarcimento ao erário fundada em decisão de Tribunal de Contas, o STF reafirmou entendimento já contido no Tema 897, de que somente são imprescriteveis se configurada prática de ato doloso tipificado na Lei de Improbidade Administrativa, não tendo tratado de eventual prescritebilidade do dever de agir dos Tribunais de Contas, mormente quanto ao reconhecimento de dano ao erário e à constitucional função cientificadora.*

26 MINAS GERAIS. Tribunal de Contas. Recurso Ordinário nº 1048029. Tribunal Pleno. Relator: Conselheiro José Alves Viana. Sessão do dia 11 nov. 2020. *Diário Oficial de Contas*, 4 mar. 2021.

27 CARVALHO, Raquel Melo Urbano de. Prescrição: dano ao erário: comportamento ilícito de agente público causador do prejuízo: imprescritebilidade. *Revista Brasileira de Estudos da Função Pública – RBEFP*, Belo Horizonte, ano 3, n. 7, p. 189-223, jan./abr. 2014. Parecer.

28 MOURÃO, Licurgo. Prescrição e decadência: emanações do princípio da segurança jurídica nos processos sob a jurisdição dos tribunais de contas. *Fórum Administrativo – FA*, ano 20, n. 2, ago. 2009. Disponível em: [www.forumconhecimento.com.br/periodico/124/10544/18306](http://www.forumconhecimento.com.br/periodico/124/10544/18306). Acesso em: 8 nov. 2021.

*O dever constitucional de prestar contas, atrelado que é ao direito do cidadão de pedir contas, impõe a essas instituições de controle externo se manifestarem sobre a boa e regular aplicação dos recursos públicos, sob os mais diversos aspectos, possibilitando ao cidadão exercer o juízo valorativo sobre a atuação dos agentes públicos escolhidos pela via democrática do voto popular, não se limitando a reconhecer imputações em débito para fins de exequibilidade dos títulos, embora se reconheça que a efetividade plena das decisões de controle externo estejam atreladas ao lapso prescricional estabelecido à busca pelo ressarcimento ao erário, na esfera judicial.<sup>29</sup> (Grifos nossos)*

A compreensão acima exposta encontra guarida no entendimento recentemente sumulado pelo Superior Tribunal de Justiça, que, em prestígio à independência entre as instâncias de apuração de ilícitos de natureza administrativa, e em face da previsão do art. 12 da Lei de Improbidade Administrativa (Lei nº 8.429/1992),<sup>30</sup> entendeu que, *in verbis*:

Compete à autoridade administrativa aplicar a servidor público a pena de demissão em razão da prática de improbidade administrativa, independentemente de prévia condenação, por autoridade judicial, à perda da função pública (Súmula 651/STJ).

Portanto, a atuação concomitante, ou não, das instâncias judicial e de controle externo não impede que, nesse âmbito, se busque aferir a existência de eventual violação ao patrimônio público, independentemente de qualquer prazo prescricional que se queira aplicar antes da formação do título executivo, haja vista as competências constitucionais das cortes de contas, que não podem ser afastadas por lei ou precedente judicial.

Vale lembrar, nesse sentido, que a Lei de Improbidade Administrativa, com as modificações introduzidas pela Lei nº 14.230, de 25 de outubro de 2021, reforça a obrigação legal e as próprias competências do controle, com repercussão relevante sobre as cortes de contas, ao prever que, “se houver indícios de ato de improbidade, a autoridade que conhecer dos fatos representará ao Ministério Público competente, para as providências necessárias” (art. 7º, *caput*).

Também em sentido consonante à doutrina, à legislação e à jurisprudência transcrita, André Luiz de Matos Gonçalves cita excerto da lavra do ministro Gilmar Mendes, do STF, quando da análise originária do RE 636.886, no sentido de que, *in verbis*:

(...) enquanto persistir o ato omissivo inconstitucional, a fiscalização poderá ocorrer, independentemente do tempo transcorrido entre a prática do ato ilícito e o início da fiscalização.<sup>31</sup> (Grifos nossos)

O mesmo autor, ao destacar os argumentos deduzidos pela AGU em memoriais nos autos do RE 636.886, ressalta a temeridade de se aplicar o prazo de cinco anos antes da formação do título executivo, haja vista a possibilidade de prescrição de cerca de 60% dos feitos antes mesmo de sua atuação no Tribunal de Contas da União, somando prováveis débitos da ordem de R\$ 7,28 bilhões.<sup>32</sup>

Em livro publicado, já foi apontada a baixa efetividade, no geral, das sanções aplicadas pelas cortes de contas, dificuldade essa ligada, inicialmente, à própria natureza dos tribunais de contas: tribunal administrativo desprovido, no modelo constitucional vigente, dos mecanismos destinados a viabilizar a

29 VIANA, Ismar. *Dano ao erário: o STF, a prescrição e os tribunais de contas* – Análise do alcance do julgamento do Recurso Extraordinário nº 636.886 que fixou o Tema 899. Disponível em: <https://irbcontas.org.br/artigo/dano-ao-erario-o-stf-a-prescricao-e-os-tribunais-de-contas/>. Acesso em: 14 out. 2021.

30 Dispositivo que, com a redação dada pela Lei nº 14.230, de 25 de outubro de 2021, prevê em seu *caput*: “Art. 12. Independentemente do ressarcimento integral do dano patrimonial, se efetivo, e das sanções penais comuns e de responsabilidade, civis e administrativas previstas na legislação específica, está o responsável pelo ato de improbidade sujeito às seguintes cominações, que podem ser aplicadas isolada ou cumulativamente, de acordo com a gravidade do fato”. (Grifos nossos)

31 GONÇALVES, André Luiz de Matos. *A força extintiva da prescrição do dano ao erário e as decisões dos tribunais de contas: nem tudo é jogo de soma zero*. Disponível em: <https://irbcontas.org.br/artigo/a-forca-extintiva-da-prescricao-do-dano-ao-erario-e-as-decisoes-dos-tribunais-de-contas-nem-tudo-e-jogo-de-soma-zero/>. Acesso em: 18 out. 2021.

32 GONÇALVES, *op. cit.*



execução de suas próprias decisões e o pronto atendimento de suas deliberações.<sup>33</sup> Embora a aplicação de sanção não se confunda com a determinação de ressarcimento, as conclusões expostas na obra devem ser realçadas na medida em que, no que tange à efetividade, ambas as funções da corte de contas são negativamente afetadas.

Na pesquisa empreendida em âmbito nacional, examinou-se a excoutoriedade das decisões do tribunal, chegando-se à conclusão de que o percentual dos valores de multas efetivamente recolhido aos cofres públicos, quando comparado ao valor total das multas aplicadas, é da proporção de somente 14%.<sup>34</sup>

Em um cenário como esse, há de se alertar para a baixíssima efetividade da atuação sancionadora (aquela que causaria “medo” nos administrados) do Tribunal de Contas, situação que, em reflexo, compromete o efeito de dissuadir lesões ao erário,<sup>35</sup> contrariando argumentos no sentido da existência de um “excesso de controle” por parte das cortes de contas.

A solução, portanto, não está em afirmar a possibilidade de prescrição quinquenal antes da constituição do título executivo pela corte de contas, e sim na utilização de “novas tecnologias jurídicas”, assentadas em “premissas normativas mais ágeis”, que privilegiem a eficácia do controle diante da certeza razoável quanto à ocorrência de desvio de recursos públicos, realçando, dessa forma, a consecução efetiva dos resultados almejados com os processos de controle externo.<sup>36</sup>

Após a prolação do acórdão do Supremo Tribunal Federal, em sede do RE 636.886, já se colhe interpretação recentíssima da doutrina brasileira *acerca da permanência da pretensão ressarcitória no âmbito dos processos de controle externo, com vistas à manutenção do sentido original da parte final do §5º do art. 37 da Constituição*, nos seguintes termos, *in verbis*:

*O Recurso Extraordinário nº 636.886/AL abordou a prescrição nos autos de processo de execução judicial do Acórdão sancionatório do Tribunal de Contas, não tratando da pretensão de ressarcimento atinente, especificamente, ao controle externo.*

Entendimento similar pode ser verificado no julgamento do Recurso Extraordinário nº 669.069/MG (Tema de repercussão geral 666), quando a *Suprema Corte enunciou que o reconhecimento da prescrição das ações de ressarcimento ao erário não atinge os processos de controle externo*, haja vista que, no caso sob análise, a decisão apenas se aplicaria às ações de reparação de danos à Fazenda Pública decorrente de ilícito civil.

No mesmo compasso, o julgamento do Recurso Extraordinário nº 852.475/SP firmou a tese de que *as ações de ressarcimento ao erário advindas de atos dolosos tipificados na Lei de Improbidade Administrativa (Lei nº 8.429/1992), não atinge os processos de controle externo*, pois esses não decorrem, precipuamente, de ações de improbidade administrativa.

(...)

*Quanto ao termo inicial da contagem do prazo prescricional para a ação de ressarcimento ao erário fundada em decisão de Tribunal de Contas, o entendimento prevalecente, atualmente, é que o termo inicial corresponde ao trânsito em julgado do acórdão condenatório prolatado pelo respectivo Tribunal de Contas. No que concerne ao alcance da aludida prescrição, é razoável que as cortes de contas dos diversos entes adotem o posicionamento exarado pelo Tribunal de Contas da União no Acórdão nº 6.589/2020 – Segunda Câmara, segundo o qual a prescribibilidade da pretensão alcança tão somente a execução judicial do título, não abrangendo os processos de controle externo. Essa conjectura decorre especialmente do fato*

33 MOURÃO, Licurgo; SHERMAM, Ariane; SERRA, Rita Chió. *Tribunal de contas democrático*. Belo Horizonte: Fórum, 2018. p. 141.

34 *Ibidem*, p. 142.

35 *Ibidem*.

36 GONÇALVES, André Luiz de Matos. *A força extintiva da prescrição do dano ao erário e as decisões dos tribunais de contas: nem tudo é jogo de soma zero*. Disponível em: <https://irbcontas.org.br/artigo/a-forca-extintiva-da-prescricao-do-dano-ao-erario-e-as-decisoes-dos-tribunais-de-contas-nem-tudo-e-jogo-de-soma-zero/>. Acesso em: 18 out. 2021.

de o TCU ser órgão paradigma para os demais Tribunais de Contas, conforme previsão do artigo 75 da Constituição federal.<sup>37</sup> (Grifos nossos).

No mesmo sentido, colacionam-se manifestações atuais dos Tribunais de Contas do Paraná e da Bahia:

Da leitura do julgado, depreende-se que *subsiste a interpretação majoritária dada por este Tribunal de Contas ao § 5º do art. 37 da Constituição Federal*, ao passo que o Supremo Tribunal Federal (STF), ao enfrentar o tema, *decidiu apenas acerca da prescrição da ação de execução*, após a devida constituição do débito tributário, nos termos do art. 174 do Código Tributário Nacional (CTN) e do art. 4011 da Lei Federal nº 6.830/8015.

Ou seja, *não houve pronunciamento da Suprema Corte a respeito do decurso de tempo processual no âmbito dos tribunais de contas, inexistindo prazo prescricional para a imputação de ressarcimento em razão de eventual dano ao erário nessa esfera*.<sup>38</sup>

(...) há de se ressaltar que a Tese trazida pelo Recorrente, oriunda do Supremo Tribunal Federal (Tema nº 899), no qual está fundamentado o presente requerimento, em que pese carecer de estudos profundos por esta Casa de Contas, no meu entender, em uma interpretação delimitada no julgado, define como prescrivíveis, tão somente, *as ações de ressarcimento a serem ajuizadas, com base nas decisões condenatórias das Casas de Contas Pátrias*. É dizer, a meu ver, que o Supremo Tribunal Federal, ao firmar o seu entendimento, em tese de repercussão geral, no sentido de que *é* “prescritível a pretensão de ressarcimento ao erário fundada em decisão de Tribunal de Contas”, não delimita, sob o aspecto temporal, o prazo para que esta Corte de Contas possa condenar os Gestores ao ressarcimento ao erário.<sup>39</sup> (Grifos nossos).

Destarte, necessário atentar para os impactos aos cofres públicos da adesão à tese da imprescritibilidade. Apenas a título exemplificativo, citam-se dados apresentados pelo Tribunal de Contas da União nos autos do RE 636.886 no sentido de que a maioria das tomadas de contas especiais (94,4%) apreciadas entre 2010 e 2015 foram analisadas em tempo superior a cinco anos da ocorrência do débito.<sup>40</sup> *Assim, estariam prescritos mais de R\$ 6 bilhões*.

No mesmo sentido, o levantamento formulado pela Secretaria-Geral de Controle Externo do TCU, em março de 2019, que identificou, considerando-se a data de autuação do processo naquela corte de contas como marco interruptivo da prescrição, nos processos julgados no quinquênio 2014/2018, que *cerca de 60% dos processos, equivalente a R\$ 7,28 bilhões, estariam totalmente prescritos; 25% dos processos, equivalente a R\$ 3,11 bilhões estariam parcialmente prescritos e 15% dos processos, equivalente a R\$ 1,91 bilhão, não seriam atingidos pela prescrição*.<sup>41</sup>

Observa-se que referidas conclusões não tratam especificamente das ações ainda em trâmite perante o Tribunal de Contas da União e que não levam em consideração os valores analisados pelas cortes de contas estaduais e municipais, *mas servem como norte para demonstrar as consequências deletérias ao interesse público e ao erário que a interpretação ampliada da tese efetivamente consolidada pelo STF ocasionaria*.

A preocupação que se deve ter aqui é a mesma salientada por Maria João Estorninho quando tratou dos riscos da fuga da atuação administrativa para o direito privado, no sentido de que não se pode dar a volta à Lei e à Constituição, libertando-se da vinculação aos direitos fundamentais.<sup>42</sup> Ora, a busca de ressarcimento dos valores decorrentes de danos ao erário nos processos em trâmite perante os tribunais de contas está

37 ABREU JÚNIOR, Fernando Souza. Prescritibilidade das ações de ressarcimento ao erário fundadas em decisões dos tribunais de contas: uma análise jurídica. *Revista Controle*, Fortaleza, v. 19, n. 1, p. 334-353, jan./jun. 2021.

38 PARANÁ. Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Acórdão n. 1991/2021. Tribunal Pleno. Relator: Conselheiro Nestor Baptista. Sessão do dia 19 ago. 2021. *Diário Oficial de Contas*, 25 ago. 2021.

39 BAHIA. Tribunal de Contas do Estado da Bahia. Processo n. TCE/001910/2021. Tribunal Pleno. Relator: Conselheiro Inaldo da Paixão Santos Araujo. Sessão do dia 16 nov. 2021.

40 BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 636886/AL. Manifestação do Tribunal de Contas da União, Peça nº 35.

41 ZYMLER, Benjamin; MOREIRA, Daniel Miranda Barros. Ressarcimento baseado em decisão do TCU. *Interesse Público – IP*, Belo Horizonte, ano 22, n. 123, p. 203-223, set./out. 2020. p. 212.

42 ESTORNINHO., Maria João. *A fuga para o direito privado – contributo para o estudo da actividade de direito privado da Administração Pública*. Coimbra: Almedina, 1999. p. 160.



intimamente ligada à satisfação dos direitos e garantias dos indivíduos, já que atrelada ao financiamento de políticas públicas.

Seriam bilhões de reais em recursos desviados, malversados ou simplesmente apropriados por empresas, gestores e servidores públicos que concorrem para a prática ilícita e que receberão a chancela dos tribunais de contas de que “o crime compensa”, tudo ao arpejo da lei e do decidido de modo paradigmático pelo STF, guardião da Constituição, que viria a ser solapado pelo ativismo dos tribunais de contas. Tal ativismo se conceitua nas palavras de Flávio Garcia Cabral quando, *in verbis*:

(...) o comportamento dos Tribunais de Contas que, a pretexto de se mostrarem proativos ou de serem encarados como concretizadores de direitos fundamentais ou controladores de políticas públicas, acabam por exercer suas atribuições em desconformidade com o que permite o texto constitucional e infraconstitucional, demonstrando a subjetividade na tomada de decisões por seus membros.<sup>43</sup>

Não se quer, com isso, compactuar com a perpetuação indefinida de situações jurídicas ou com a ausência de decisões em tempo hábil, mas sim enfatizar que as repercussões nos cofres públicos e a realidade fática precisam ser consideradas nos debates sobre o tema,<sup>44</sup> de forma que sejam privilegiadas técnicas já existentes de racionalização nos processos perante os tribunais de contas<sup>45</sup> e, ainda, modulação dos efeitos das decisões do STF quando alterarem entendimento predominante.

## 5 CONSIDERAÇÕES FINAIS

Como se viu, após as decisões do Supremo Tribunal Federal sobre prescrição e a extensão da ressalva da parte final do §5º do art. 37 da Constituição da República de 1988, sobretudo o Tema 899, alguns passaram a defender uma interpretação ampliativa para abarcar a extensão da prescritibilidade também aos processos no âmbito das cortes de contas.

No entanto, a análise percuciente da decisão e dos argumentos que a embasaram orienta a conclusão de que a discussão empreendida pela Corte Constitucional abrangeu apenas a existência da prescrição da pretensão ressarcitória fundada em decisão do Tribunal de Contas. É dizer: não houve manifestação inequívoca da Corte Constitucional sobre a prescrição dos processos que objetivam o ressarcimento enquanto tramitam perante os tribunais de contas.

Referido posicionamento restou ainda mais evidente após a apreciação dos embargos declaratórios opostos à decisão do RE n. 636.886, oportunidade em que se enfatizou a ausência de apreciação acerca do prazo para constituição do título executivo.

Dessa forma, a natureza específica dos processos de controle externo e a relevância da busca do ressarcimento dos danos empreendidos ao erário para efetivação dos direitos e garantias fundamentais dos administrados demandam cautela redobrada, sendo temerária a aplicação extensiva do entendimento efetivamente consolidado pelo Supremo Tribunal Federal de que somente há de se falar em prescrição

43 CABRAL, Flávio Garcia. O ativismo de contas do Tribunal de Contas da União (TCU). *Revista de Direito Administrativo e Infraestrutura – RDAI*, São Paulo: Thomson Reuters – Livraria RT, v. 5, n. 16, p. 215–257, 2021. DOI: 10.48143/RDAI.16.fgc. Disponível em: <https://rdai.com.br/index.php/rdai/article/view/264>. Acesso em: 30 nov. 2021.

44 Após destacar que o termo “corrupção” pode ter vários significados e que afeta tanto a esfera privada quanto a pública, o Grupo de Trabalho Especializado na Luta contra a Corrupção Transnacional, vinculado à Olacefs, ressalta, a partir de análise específica da realidade brasileira, que o país sofreu muitos casos de corrupção nos últimos anos, em todas as esferas de poder e instâncias governamentais. Constatou-se a existência de um vazio institucional que leva à necessidade de equipar de maneira simultânea as organizações públicas de estruturas de integridade de alto nível, as quais são necessárias para conter a corrupção desde o início de seu ciclo, considerando que, depois de ocorridos o desvio e o dano, a recuperação é mais difícil e custosa. In: REDE DE CONTROLE DA GESTÃO PÚBLICA. *Manual de boas práticas de combate à corrupção*. Organização Latino-Americana e do Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores – Olacefs. Disponível em: [www.rededecontrole.gov.br/?publicacoes=handbook-of-good-practices-to-fight-corruption-olacefs-specialized-working-group-on-the-fight-against-transnational-corruption](http://www.rededecontrole.gov.br/?publicacoes=handbook-of-good-practices-to-fight-corruption-olacefs-specialized-working-group-on-the-fight-against-transnational-corruption). Acesso em: 30 nov. 2021.

45 BORGES, Maria Cecília. Algumas reflexões acerca do princípio da segurança jurídica no exercício do controle externo pelos tribunais de contas diante das dificuldades decorrentes do volume processual e ineficiência: inaplicabilidade da prescrição e da decadência e apresentação de alternativas para racionalização administrativa e razoável duração dos processos nas cortes de contas. *Interesse Público – IP*, Belo Horizonte, ano 15, n. 78, p. 207-252, mar./abr. 2013.



quando da execução do título executivo extrajudicial consubstanciado na decisão do Tribunal de Contas que impute débito, por força do previsto no art. 71 da CR/88 combinado com o §5º do art. 37, os quais consagram a imprescritibilidade das ações judiciais que visem ao ressarcimento de danos patrimoniais, portanto, de natureza cível, causados ao erário.

Não se pode perder de vista, em meio ao cenário examinado, o preciso alerta do administrativista argentino Agustín Gordillo sobre *a especial relevância da responsabilização daqueles que causam dano ao erário, inclusive para a preservação do Estado Democrático de Direito*, no seguinte sentido:

É decisivo que o funcionário público que prejudica os usuários, administrados e consumidores (*e, portanto, gera não apenas responsabilidade econômica, mas também social*) sofra as consequências de seu ato danoso. *Não há nada pior para uma democracia do que a impunidade dos agentes públicos.* Esse constitui um elemento fundamental para pôr freio à negligência e à arbitrariedade das autoridades públicas, ou que exercem funções administrativas públicas. (...)

Enquanto não encontrarmos uma solução para o problema de tornar efetiva a responsabilidade do funcionário responsável pelo dano, *continuaremos a pagar pelos custos sociais da eventual irresponsabilidade daqueles que, por meio da função pública, comprometem o patrimônio da comunidade. Vamos pagá-los de várias maneiras, embora de forma desigual: déficit fiscal, endividamento externo, diminuição ou desaparecimento dos serviços sociais, desperdício de fundos públicos, etc.*<sup>46</sup> (Grifos nossos)

A prevalecer o entendimento daqueles que se divorciam da realidade brasileira da administração pública, norteadas pelo patrimonialismo, pela pessoalidade e por interesses inconfessáveis, submetendo-se a uma pretensa agilidade e efetividade nórdicas na prestação de serviços públicos, entre eles o do controle dos danos patrimoniais causados ao erário, não se poderá deixar de perscrutar acerca da persecução daqueles agentes públicos desidiosos ou mal-intencionados que concorreram para que a prescrição de processos ocorresse nos escaninhos governamentais em que ora dormitam, prontos para um benfazejo despertar, tão logo o prazo prescricional, frise-se, não previsto em lei e nem acolhido pelo STF, se opere; ou estariam tais servidores acima da lei?

## REFERÊNCIAS

ABREU JÚNIOR, Fernando Souza. Prescritibilidade das ações de ressarcimento ao erário fundadas em decisões dos tribunais de contas: uma análise jurídica. *Revista Controle*, Fortaleza, v. 19, n. 1, p. 334-353, jan./jun. 2021.

BAHIA. Tribunal de Contas do Estado da Bahia. *Processo nº TCE/001910/2021*. Tribunal Pleno. Relator: Conselheiro Inaldo da Paixão Santos Araujo. Sessão do dia 16 nov. 2021.

BORGES, Maria Cecília. Algumas reflexões acerca do princípio da segurança jurídica no exercício do controle externo pelos tribunais de contas diante das dificuldades decorrentes do volume processual e ineficiência: inaplicabilidade da prescrição e da decadência e apresentação de alternativas para racionalização administrativa e razoável duração dos processos nas cortes de contas. *Interesse Público – IP*, Belo Horizonte, ano 15, n. 78, p. 207-252, mar./abr. 2013.

46 No original: “Es decisivo que el funcionario público que perjudica a los usuarios, administrados y consumidores (y por ende genera no solamente responsabilidad económica, sino también social) sufra las consecuencias de su hecho dañoso.2 No hay nada peor para una democracia que la impunidad de los agentes públicos. Esto constituye un elemento fundamental para poner freno a la negligencia y arbitrariedad de las autoridades públicas, o que ejercen funciones administrativas públicas. (...) mientras no le hallemos solución al problema de efectivizar la responsabilidad del funcionario autor del daño seguiremos pagando entre todos los costos sociales de la eventual irresponsabilidad de quien desde la función pública compromete el patrimonio de la colectividad. Los pagaremos de múltiples modos aunque inequitativamente: déficit fiscal, endeudamiento externo, disminución o desaparición de servicios sociales, dilapidación de fondos públicos, etc.”. (GORDILLO, Agustín. Capítulo XIX: La Responsabilidad Civil de los Funcionarios. *Tratado de Derecho Administrativo y Obras Selectas*, Tomo 2, La Defensa del Usuario y del Administrado, Sección V: La Responsabilidad por la Violación de los Derechos. 10. ed., ahora como 1ª ed. del Tratado de Derecho Administrativo y Obras Selectas. Buenos Aires: F.D.A., 2014. p. 675 e 704.)





BRAGA JÚNIOR, João Marcos de Araújo. *Da prescrição no processo de controle externo*. Disponível em: [www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2020/12/NT-prescritibilidade-e-seus-anexos.pdf](http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2020/12/NT-prescritibilidade-e-seus-anexos.pdf). Acesso em: 8 nov. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 852475/SP – Tribunal Pleno. Relator p/ Acórdão: Min. Edson Fachin. Julgamento: 8 ago. 2018. *DJe-058* de 25 mar. 2019.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 5259/SC. Relator: Ministro Marco Aurélio. Data do julgamento: 4 dez. 2020 e 14 dez. 2020. *Dje n. 45*, 9 mar. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Embargos de Declaração no Recurso Extraordinário nº 636886 – Tribunal Pleno. Relator: Min. Alexandre de Moraes. Julgamento: 23 ago. 2021. *Dje-177* de 8 set. 2021.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Mandado de Segurança nº 26.210/DF. Relator: Min. Ricardo Lewandowski. Data do julgamento: 4 set. 2008. *DJe* de 10 out. 2008.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Mandado de Segurança n. 34.467/DF. Relatora: Min. Rosa Weber. Data do julgamento: 17 ago. 2020. *DJe nº 210*, divulgado em 24 ago. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 636886/AL – Tribunal Pleno. Relator: Min. Alexandre de Moraes. Julgamento: 20 abr. 2020. *Dje nº 157* de 23 jun. 2020.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 636886/AL. Manifestação do Tribunal de Contas da União. Peça n. 35.

BRASIL. Supremo Tribunal Federal. RE 669069/MG – Tribunal Pleno. Relator: Min. Teori Zavascki. Julgamento: 3 fev. 2016. *DJe-082* de 28 abr. 2016.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão 1629/2021 – Plenário. Tomada de Contas Especial. Relator: Min. Bruno Dantas. Data da sessão: 7 jul. 2021.

BRASIL. Tribunal de Contas da União. Acórdão 17230/2021 – Segunda Câmara. Tomada de Contas Especial. Relator: Min. Bruno Dantas. Data da sessão: 5 out. 2021.

BRITTO, Carlos Ayres. O regime constitucional dos tribunais de contas. *Fórum Administrativo – FA*, ano 20, n. 47, jan. 2005. Disponível em: [www.forumconhecimento.com.br/periodico/124/398/14123](http://www.forumconhecimento.com.br/periodico/124/398/14123). Acesso em: 8 nov. 2021.

CABRAL, Flávio Garcia. O ativismo de contas do Tribunal de Contas da União (TCU). *Revista de Direito Administrativo e Infraestrutura – RDAI*, São Paulo: Thomson Reuters – Livraria RT, v. 5, n. 16, p. 215–257, 2021. Disponível em: <https://rdai.com.br/index.php/rdai/article/view/264>. Acesso em: 30 nov. 2021.

CARVALHO, Raquel Melo Urbano de. Prescrição: dano ao erário: comportamento ilícito de agente público causador do prejuízo: imprescritibilidade. *Revista Brasileira de Estudos da Função Pública – RBEFP*, Belo Horizonte, ano 3, n. 7, p. 189–223, jan. /abr. 2014. Parecer.

CRISTÓVAM, José Sérgio da Silva; SILVA, Eliza Maria da. *‘Pode isso, Arnaldo?’: O TCU e a tentativa de ‘drible da vaca’ no Tema 899 do STF*. Disponível em: [www.conjur.com.br/2020-out-03/opinioao-tcu-tenta-aplicar-drible-tema-899-stf](http://www.conjur.com.br/2020-out-03/opinioao-tcu-tenta-aplicar-drible-tema-899-stf). Acesso em: 18 nov. 2021.

DA SILVA, Mariana Santos Coutinho. *Impactos do RE 636.886/AL (Tema 899 de repercussão geral) sobre as ações de ressarcimento nos tribunais de contas*. Disponível em: [www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2020/12/NT-prescritibilidade-e-seus-anexos.pdf](http://www.atricon.org.br/wp-content/uploads/2020/12/NT-prescritibilidade-e-seus-anexos.pdf). Acesso em: 8 nov. 2021.

ESTORNINHO, Maria João. *A fuga para o direito privado – contributo para o estudo da actividade de direito privado da Administração Pública*. Coimbra: Almedina, 1999.

GONÇALVES, André Luiz de Matos. *A força extintiva da prescrição do dano ao erário e as decisões dos tribunais de contas: nem tudo é jogo de soma zero*. Disponível em: <https://irbcontas.org.br/artigo/a-forca-extintiva-da-prescricao-do-dano-ao-erario-e-as-decisoes-dos-tribunais-de-contas-nem-tudo-e-jogo-de-soma-zero/>. Acesso em: 18 out. 2021.

GORDILLO, Agustín. Capítulo XIX: La Responsabilidad Civil de los Funcionários. *Tratado de Derecho Administrativo y Obras Selectas*, Tomo 2, La Defensa del Usuario y del Administrado, Sección V: La Responsabilidad por la Violación de los Derechos. 10. ed., ahora como 1ª ed. del Tratado de Derecho Administrativo y Obras Selectas. Buenos Aires: F.D.A., 2014.

MINAS GERAIS. Tribunal de Contas. Recurso Ordinário nº 1048029. Tribunal Pleno. Relator: Conselheiro José Alves Viana. Sessão do dia 11 nov. 2020. *Diário Oficial de Contas*, 4 mar. 2021.

MINAS GERAIS. Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. Recurso Ordinário nº 1054102. Tribunal Pleno. Relator: Conselheiro Cláudio Couto Terrão. Sessão do dia 28 abr. 2021. *Diário Oficial de Contas*, 11 jun. 2021.

MOREIRA NETO, Diogo de Figueiredo. Controle de contas e o equilíbrio entre poderes: notas sobre a autonomia do sistema de controle externo. *Interesse Público*, ano 20, n. 101, p. 15-53, jan./fev., 2017. Disponível em: [www.forumconhecimento.com.br/periodico/172/21415/51674](http://www.forumconhecimento.com.br/periodico/172/21415/51674). Acesso em: 6 jul. 2021.

MOURÃO, Licurgo; SHERMAM, Ariane; SERRA, Rita Chió. *Tribunal de contas democrático*. Belo Horizonte: Fórum, 2018.

MOURÃO, Licurgo. Prescrição e decadência: emanções do princípio da segurança jurídica nos processos sob a jurisdição dos tribunais de contas. *Fórum Administrativo – FA*, ano 20, n. 102, ago. 2009. Disponível em: [www.forumconhecimento.com.br/periodico/124/10544/18306](http://www.forumconhecimento.com.br/periodico/124/10544/18306). Acesso em: 8 nov. 2021.

PARANÁ. Tribunal de Contas do Estado do Paraná. Acórdão nº 1991/2021. Tribunal Pleno. Relator: Conselheiro Nestor Baptista. Sessão do dia 19 ago. 2021. *Diário Oficial de Contas*, 25 ago. 2021.

REDE DE CONTROLE DA GESTÃO PÚBLICA. *Manual de Boas Práticas de Combate à Corrupção*. Organização Latino-Americana e do Caribe de Entidades Fiscalizadoras Superiores – Olacefs. Disponível em: [www.rededecontrole.gov.br/?publicacoes=handbook-of-good-practices-to-fight-corruption-olacefs-specialized-working-group-on-the-fight-against-transnational-corruption](http://www.rededecontrole.gov.br/?publicacoes=handbook-of-good-practices-to-fight-corruption-olacefs-specialized-working-group-on-the-fight-against-transnational-corruption). Acesso em: 30 nov. 2021.

VIANA, Ismar. *Dano ao erário: o STF, a prescrição e os tribunais de contas* – Análise do alcance do julgamento do Recurso Extraordinário nº 636.886, que fixou o Tema 899. Disponível em: <https://irbcontas.org.br/artigo/dano-ao-erario-o-stf-a-prescricao-e-os-tribunais-de-contas/>. Acesso em: 14 out. 2021.

ZYMLER, Benjamin; MOREIRA, Daniel Miranda Barros. Ressarcimento baseado em decisão do TCU. *Interesse Público – IP*, Belo Horizonte, ano 22, n. 123, p. 203-223, set./out. 2020.



# REFLEXÕES SOBRE O PARECER EXARADO PELO CONSELHO DE ACOMPANHAMENTO E CONTROLE SOCIAL DO FUNDEB<sup>1</sup>



## **Cristina Andrade Melo**

Mestre em Direito Administrativo pela Universidade Federal de Minas Gerais, UFMG, Belo Horizonte, MG, Brasil.  
Graduada em Direito pela Universidade Federal de Minas Gerais, UFMG, Belo Horizonte, MG, Brasil.

Pesquisadores:

## **Ana Elisa de Oliveira**

Especialista em Contabilidade e Finanças Públicas pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, PUC Minas. Especialista em Controle Externo pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais, PUC Minas, Brasil. Especialista em Análise de Dados Aplicados ao Controle Externo pela Escola de Contas e Capacitação Professor Pedro Aleixo. Graduada em Ciências Contábeis pelo Centro Universitário UNA.

## **Fabrcia de Oliveira Silva**

Especialista em Gest3o de Programas e Projetos Sociais pelo Centro Universit3rio de Belo Horizonte, Uni BH, MG, Brasil. Graduada em Hist3ria pela Universidade Federal de Minas Gerais, UFMG

## **Let3cia Carvalho Coelho Pinheiro Brand3o**

Graduada em Direito pela Faculdades Milton Campos.

## **Ma3ira Cardoso Ribeiro**

Especialista em Direito P3blico e Pol3ticas P3blicas pela Faculdade de Direito de Ita3na, MG.  
Graduada em Direito pela Faculdade de Ci3ncias Humanas da Fumec.

## **Marcus Vin3cius Prates**

Mestrando em Controladoria e Contabilidade pela Universidade Federal de Minas Gerais, UFMG. Especialista em Controladoria e Contabilidade P3blica pela Universidade Federal de Pernambuco UFPE. Especialista em Estudos de Pol3tica e Estrat3gia pela Associa3o dos Diplomados da Escola Superior de Guerra ADESG. Graduado em Ci3ncias Cont3beis pela Pontifícia Universidade Cat3lica de Campinas, PUC Campinas.

## **Naila Garcia Mourth3**

Mestranda em Administra3o pela Funda3o Dom Cabral. Especialista em L3ngua Espanhola pela Pontifícia Universidade Cat3lica de Minas Gerais, PUC Minas. Especialista em Orienta3o Educacional pela Pontifícia Universidade Cat3lica de Minas Gerais. Graduada em Direito pela Universidade do Vale do Para3ba, Univap. Graduada em Pedagogia pela PUC Minas.)

## **Priscila Alves Ferreira Prates**

Mestranda em Administra3o P3blica pela Funda3o Jo3o Pinheiro. Especialista em Finanças P3blicas pela Escola de Contas e Capacita3o Professor Pedro Aleixo. Especialista em Direito P3blico pela Universidade Candido Mendes, UCAM. Graduada em Direito pela Sociedade Educacional e Cultural de Sabar3, SECS, PPROV.

Colaboradores:

## **Ilva Rodrigues Pinheiro**

Especialista em Administra3o Financeira pela Funda3o Jo3o Pinheiro.  
Especialista em Controle Externo pela Pontifícia Universidade Cat3lica de Minas Gerais, PUC Minas.  
Graduada em Ci3ncias Econ3micas pela Universidade Federal de Minas Gerais, UFMG.

## **Izabela Costa Gon3alves da Silva**

Graduada em Ci3ncia da Computa3o pela Pontifícia Universidade Cat3lica de Minas Gerais, PUC Minas.

<sup>1</sup> Este artigo 3 fruto dos trabalhos desenvolvidos pelo grupo de pesquisa intitulado "O fortalecimento das redes de controle na educa3o: contribui3es dos pareceres emitidos pelos conselhos de acompanhamento e controle social Fundeb para o aprimoramento do controle externo", no 3mbito da Escola de Contas do TCE/MG, conforme Portaria n3 05/2020, publicada no *Di3rio Oficial de Contas* (DOC) em 17 dez. 2020, e Portaria n3 02/2021, publicada no DOC em 26 mar. 2021. O grupo foi coordenado pela procuradora do Minist3rio P3blico de Contas Cristina Andrade Melo e composto pelos(as) servidores(as) Ana Elisa de Oliveira, Fabrcia de Oliveira Silva, Ilva Rodrigues Pinheiro, Izabela Costa Gon3alves da Silva, Let3cia Carvalho Coelho Pinheiro Brand3o, Maira Cardoso Ribeiro, Marcus Vin3cius Prates, Naila Garcia Mourth3 Priscila Alves Ferreira Prates.



**Sumário:** 1 Introdução. 2 Panorama dos atos normativos editados pelas cortes de contas. 3 Panorama geral dos resultados dos questionários aplicados. 3.1 O conselho verificou se o município aplicou o percentual mínimo de 60% na remuneração dos profissionais do magistério da educação básica?. 3.2 O conselho verificou, ao menos por amostragem, se os servidores remunerados com a verba do Fundeb se enquadram no conceito legal de profissional do magistério?. 3.3 O conselho verificou, ao menos por amostragem, se os servidores remunerados com a verba do Fundeb exercem efetivamente a função?. 3.4 O conselho verificou se as contribuições previdenciárias dos profissionais do magistério foram efetivamente recolhidas com os recursos do Fundeb?. 3.5 O conselho verificou se o município aplicou o percentual máximo de 40% em ações de MDE?. 3.6 O conselho verificou o montante e a porcentagem do valor aplicado em ações de MDE no determinado exercício e sua conformidade com o art. 212 da CR/88?. 3.7 O conselho verificou os montantes inscritos em restos a pagar?. 3.8 O conselho verificou, ao menos por amostragem, a autenticidade e a legalidade dos documentos comprobatórios das despesas?. 3.9 Desvio para pagamento de aposentados. 3.10 Desvio para pagamentos de programas suplementares. 3.11 Desvio para pagamento de subvenções. 3.12 Supervisão do censo escolar. 3.13 Supervisão da elaboração proposta orçamentária anual. 3.14 Acompanhamento da aplicação dos recursos do PNATE e PEJA. 3.15 Forma de apresentação do parecer. 3.16 Conclusão do parecer. 3.17 Assinatura do parecer. 3.18 Percepção do avaliador sobre o parecer. 4 Conclusões.

**Resumo:** O presente artigo tem como objetivo contribuir para o fortalecimento das redes de controle na educação e pretende analisar o papel dos “conselhos de acompanhamento e controle social” do Fundeb, comumente conhecidos como CACS, órgão colegiado e autônomo de controle social com função primordial de fiscalização dos recursos públicos afetados ao fundo e vinculados às ações de manutenção de desenvolvimento do ensino. Dada a importância do referido conselho, foi realizada uma pesquisa pormenorizada e traçou-se um panorama a respeito dos atos normativos exarados pelos tribunais de contas de todo o país, a fim de identificar boas práticas exercidas que disciplinassem sobre o conteúdo do parecer do conselho do Fundeb. Buscou-se analisar o conteúdo dos pareceres que são elaborados pelos conselhos, no exercício de 2019, pré-pandemia da Covid-19, de todos os municípios do estado de Minas Gerais. Por meio de 18 (dezoito) questões que compuseram o formulário de verificação, tentou-se identificar os elementos imprescindíveis dos pareceres, com a finalidade de propor ao Tribunal de Contas mineiro uma orientação mais robusta acerca do tema. Por fim, o artigo discute os resultados da pesquisa e conclui que a temática possui diversos desafios a serem enfrentados, sendo necessário o estabelecimento de conexões dialógicas entre os diversos atores envolvidos no controle da política pública educacional para garantir sua efetividade e eficácia.

**Abstract:** This article aims to contribute to the strengthening of control networks in education and intends to analyze the role of the “monitoring and social control councils” of the Fundeb, commonly known as CACS, which is a collegiate and autonomous body of social control with the primary function of overseeing public resources allocated to the fund and linked to actions of maintenance and development of education. Given the importance of the aforementioned council, a detailed research was carried out and an overview of the normative acts issued by the audit courts all over the country was traced in order to identify good practices that regulate the content of the report of the FUNDEB council. In the following topic, it was sought to analyze the content of the evaluation reports that were written by the councils, in the fiscal year 2019, COVID-19 pre-pandemic, of all the municipalities of the State of Minas Gerais. By means of eighteen (18) questions that composed the verification form, it was attempted to identify the indispensable elements of the reports, with the purpose of proposing to the Minas Gerais Court of Auditors a more solid orientation about the theme. Finally, the article discusses the results of the research and concludes that the theme has several challenges to be faced, being necessary the establishment of dialogic connections between the various actors involved in the control of the public educational policy to ensure its effectiveness and efficiency.

**Palavras-chave:** Educação; Fundeb; Conselho de acompanhamento e controle social; Tribunais de Contas.

**Keywords:** Education; Fundeb; Monitoring and social control councils; Courts of Auditors.

## 1 INTRODUÇÃO

No Brasil, o principal mecanismo de financiamento da educação básica de crianças e adolescentes de 4 a 17 anos de idade é o Fundeb (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação). Com a promulgação da Emenda Constitucional nº 108, de



26 de agosto de 2020, o fundo ganhou lugar permanente no corpo da Constituição, com a inserção do art. 212-A, possuindo a mesma lógica que orientou sua criação em 1996, qual seja, a formação de um fundo contábil composto por recursos vinculados às políticas públicas de educação. Contudo, agora mais redistributivo, pois parte da complementação da União, que passou de 10% para 23%, se destinará às redes municipais de ensino mais pobres, independentemente do estado de origem (transferência ente a ente).

Os recursos públicos vinculados à educação do Fundeb estão, obviamente, sujeitos a todas as modalidades de controle existentes, mas com uma peculiaridade: o controle social, além de ser exercido pelos cidadãos individualmente considerados e organizações da sociedade civil, é exercido por meio dos conselhos de acompanhamento e controle social, comumente conhecidos como CACS, e incide sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos dos fundos, conforme previsão legal.

Os CACS são um braço do fenômeno participativo na seara da educação pública. Participação, em seu sentido amplo, abarca todas as formas de colaboração dos cidadãos, na dimensão individual ou coletiva, desde a participação política até a colaboração nas demais atividades afetas ao Estado (legislativa, administrativa e jurisdicional). Ontologicamente, o fenômeno participativo encontra-se imbricado com a noção de democracia – mormente a participativa – e sob esse contexto deve ser analisado.

A ideia de democracia participativa surge para complementar a já consolidada democracia representativa, possuindo estreita ligação com o sentido contemporâneo de cidadania proposto por Fábio Konder Comparato (1993, p. 92) consistente “em fazer com que o povo se torne parte principal do processo de seu desenvolvimento e promoção: é a ideia de participação”.

Os instrumentos inerentes à democracia participativa em textos constitucionais surgem como uma resposta às falhas apresentadas pela democracia representativa. No Brasil, os ares democráticos advindos da Constituição da República de 1988 (CR/88) proporcionaram a inserção de diversos canais de ligação entre a sociedade e o Estado no ordenamento jurídico, no nível constitucional ou legal, todos fundamentados na ideia central do regime democrático: “Todo poder emana do povo, que o exerce por meio de representantes eleitos ou diretamente, nos termos desta Constituição” (art. 1º, parágrafo único, CR/88). No nível constitucional, são inúmeros os exemplos de democracia participativa, podendo ser citados: participação do usuário na administração pública direta e indireta, disciplinada por lei (art. 37, § 3º, com a redação dada pela EC n. 19/1998, o primeiro dispositivo constitucional a prever explicitamente a participação administrativa do cidadão); denúncia de irregularidades ou ilegalidades perante o Tribunal de Contas da União (TCU) por qualquer cidadão, partido político, associação ou sindicato (art. 74, § 2º) e colaboração da sociedade por meio da gestão democrática do ensino público, na forma da lei (art. 205 e art. 206, inciso VI).

Na verdade, todos esses dispositivos permitem afirmar a existência de um “princípio participativo”, que, nos dizeres de José Afonso da Silva, se caracteriza “pela participação direta e pessoal da cidadania na formação dos atos de governo” (2007, p. 141). Trata-se de princípio constitucional implícito, decorrente da democracia e da própria noção de Estado Democrático de Direito. Segundo o autor, a Constituição brasileira tende para a “democracia participativa”, pois combina representação e participação direta desde o seu primeiro artigo: exercício do poder por meio de representantes eleitos (democracia representativa) ou diretamente (democracia participativa) (SILVA, 2007, p. 137). Por isso, não sem razão, Paulo Bonavides considera a democracia participativa a quarta geração de direitos (2001).

A partir do processo de democratização do Brasil, observa-se a criação de conselhos com previsão da participação da sociedade, organizada ou não, tanto no âmbito da gestão como no controle das mais diversas políticas públicas. No âmbito da educação e na esteira dessa tendência democrática, foi publicada a Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional (LDB) (Lei Federal nº 9.394/1996) com previsão de um Conselho Nacional de Educação (CNE), em nível nacional, com funções normativas e de supervisão e atividade permanente, criado por lei (art. 9º, §1º). Ainda, o art. 14 dispôs expressamente que os sistemas

de ensino definam normas de gestão democrática do ensino público na educação básica, conforme o princípio da participação das comunidades escolar e local em conselhos escolares ou equivalentes (inciso II). Sobre a função dos conselhos previstos na LDB, escreve Paulo de Sena Martins (2009, p. 15):

A maioria destes conselhos – forma bastante disseminada no setor educacional, com conselhos de educação em nível nacional, estadual e municipal, além dos conselhos universitários de universidades públicas e conselhos gestores de escolas – volta-se à *gestão*, embora eventualmente sejam previstas em suas regulamentações, procedimentos de *controle*. (grifos do autor)

Paulo de Sena Martins escreve que, após a previsão desses conselhos de educação, surgiu uma “nova geração de colegiados com função mais específica no que se refere ao controle social” (2009, p. 16). Foram pioneiros os conselhos de acompanhamento e controle social do Fundef (Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério), criados nas três esferas federativas pela Lei nº 9.424/1996. Esses conselhos se tornaram um modelo de órgão de controle social e foram replicados em outras legislações com outras temáticas, por exemplo, a Lei Complementar nº 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal) e Lei Federal nº 10.219/2001 (lei de criação do Programa Nacional de Renda Mínima vinculado à educação – “bolsa-escola”).

O Fundef foi substituído pelo Fundeb, que foi regulamentado pela Lei Federal nº 11.494/2007. Esta, por sua vez, manteve e aprimorou o modelo de controle social exercido diretamente pelo cidadão ou por intermédio de seus representantes no âmbito dos conselhos. A Constituição da República de 1988 (CR/88), com as alterações promovidas pela EC nº 108/2020 (“novo” Fundeb), passou a admitir a integração dos CACS aos conselhos de educação<sup>2</sup> – o que faz bastante sentido, sobretudo em municípios muitos pequenos – e a Lei Federal nº 14.113, de 25 de dezembro de 2020, que trata do fundo, manteve o modelo anterior, mas ampliou e regulamentou com mais detalhes a composição do conselho (art. 34).

O “conselho de acompanhamento e controle social” do Fundeb é um órgão colegiado e autônomo de controle social com função primordial de fiscalização dos recursos públicos afetados ao fundo e vinculados às ações de manutenção de desenvolvimento do ensino. Não se confunde com o controle interno, que integra as estruturas do Poder Executivo, nem com o controle externo, exercido pelo Legislativo com apoio dos Tribunais de Contas e pelo Ministério Público.

A própria Lei Federal nº 14.113/2020 regulamenta a composição dos conselhos no âmbito de cada esfera federativa. Por exemplo, no âmbito municipal, o conselho é composto por 9 (nove) membros, sendo 2 (dois) representantes do Poder Executivo municipal, dos quais pelo menos 1 (um) da Secretaria Municipal de Educação ou órgão educacional equivalente; 1 (um) representante dos professores da educação básica pública; 1 (um) representante dos diretores das escolas básicas públicas; 1 (um) representante dos servidores técnico-administrativos das escolas básicas públicas; 2 (dois) representantes dos pais de alunos da educação básica pública; 2 (dois) representantes dos estudantes da educação básica pública, dos quais 1 (um) indicado pela entidade de estudantes secundaristas (art. 34, IV). A citada lei, ainda, ampliou a representatividade na formação dos conselhos, podendo chegar, no âmbito municipal, a mais 7 (sete) membros, quando houver na localidade: 1 (um) representante do respectivo Conselho Municipal de Educação (CME); 1 (um) representante do Conselho Tutelar a que se refere a Lei nº 8.069/1990, indicado por seus pares; 2 (dois) representantes de organizações da sociedade civil; 1 (um) representante das escolas indígenas; 1 (um) representante das escolas do campo; 1 (um) representante das escolas quilombolas.

Pode-se dizer que a composição do conselho é mista por reunir integrantes do Poder Executivo, representantes das carreiras e os próprios usuários do serviço público da educação indireta ou diretamente,

2 Art. 212-A: (...)

X - a lei disporá, observadas as garantias estabelecidas nos incisos I, II, III e IV do caput e no § 1º do art. 208 e as metas pertinentes do plano nacional de educação, nos termos previstos no art. 214 desta Constituição, sobre: (Incluído pela Emenda Constitucional nº 108, de 2020) d) a transparência, o monitoramento, a fiscalização e o controle interno, externo e social dos fundos referidos no inciso I do caput deste artigo, assegurada a criação, a autonomia, a manutenção e a consolidação de conselhos de acompanhamento e controle social, admitida sua integração aos conselhos de educação; (Incluído pela Emenda Constitucional nº 108, de 2020)



que são os pais de alunos e os próprios alunos, e, a partir de 2021, com a nova lei do Fundeb, representantes de outros conselhos, de organizações da sociedade civil e de grupos minoritários ligados à educação.

Um dos maiores desafios dos conselhos é garantir sua autonomia e independência do Poder Executivo e interagir com os demais órgãos fiscalizatórios de maneira a garantir sua efetividade. Para tanto, dispõe o conselho de “poderes” descritos no atual art. 33 da Lei Federal nº 14.113/2020, o que permite uma fiscalização concomitante com a execução orçamentária-financeira do fundo, tais quais: (i) representar ao Poder Legislativo local e aos órgãos de controle interno e externo acerca de irregularidades verificadas no fundo; (ii) convocar, por decisão da maioria de seus membros, o secretário de Educação competente ou servidor equivalente para prestar esclarecimentos acerca do fluxo de recursos e da execução das despesas do fundo; (iii) requisitar ao Poder Executivo cópia de documentos referentes à execução dos recursos públicos; (iv) realizar visitas para verificar, *in loco*, questões pertinentes às suas competências; (v) elaborar parecer das prestações de contas dos fundos; (vi) supervisionar o censo escolar anual e a elaboração da proposta orçamentária anual; (vii) acompanhar a aplicação dos recursos federais transferidos à conta de Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar (PNATE) e do Programa de Apoio aos Sistemas de Ensino para Atendimento à Educação de Jovens e Adultos (PEJA).

O controle deve ser exercido durante todo o exercício por meio de diferentes formas e atinge seu ápice com a elaboração do parecer anual que deve acompanhar a prestação de contas a ser apresentada pelo ente federativo ao Tribunal de Contas competente (art. 31 c/c art. 33, §2º, inciso I, Lei Federal nº 14.113/2020<sup>3</sup>).

Por isso, é imprescindível que os conselheiros tenham acesso a todos os documentos relacionados à execução orçamentária-financeira do Fundeb em tempo hábil para que possam elaborar o velho conhecido – mas de pouco prestígio – parecer sobre os recursos do Fundeb, que deve instruir a prestação de contas do ente federativo ao Tribunal de Contas competente. Daí a importância do atual art. 36 da Lei Federal nº 14.113/2020: os registros contábeis e os demonstrativos gerenciais mensais, atualizados, devem ficar permanentemente à disposição dos conselhos responsáveis e ser-lhes-á dada ampla publicidade, inclusive por meio eletrônico.

Nesse sentido, a norma estabelece verdadeira obrigação de fazer ao gestor do fundo, que deve manter à disposição do conselho do Fundeb, por meio físico ou eletrônico, e independentemente de requisição, os dados atualizados sobre os registros contábeis e demonstrativos gerenciais mensais dos recursos do fundo, tendo em vista a importância do controle concomitante como forma de influenciar as decisões políticas educacionais. Ora, o dever de disponibilizar os documentos pertinentes à execução orçamentária-financeira do Fundeb por parte do Executivo independe da forma de atuação do conselho e alguns deles até independem de requisição. Caso contrário, entraríamos num ciclo de ausência de responsabilidades por todo lado: o Executivo não disponibiliza os documentos de controle porque o conselho não atua e o conselho não atua porque não tem acesso aos documentos pertinentes e informação suficiente.

É preciso que o controle externo enfrente essa distorção que remonta, quiçá, à criação dos conselhos de acompanhamento dos fundos educacionais e contribua para a mudança de cultura a partir do entendimento da importância do controle social exercido por esses conselhos, que estão de perto vivendo o dia a dia da educação nos municípios.

Inicialmente, a pesquisa que gerou o presente artigo traçou um panorama a respeito dos atos normativos exarados pelos tribunais de contas de todo o país e verificou que nenhum regulamenta de maneira mais detalhada o conteúdo dos pareceres emitidos pelos conselhos do acompanhamento do Fundeb, à exceção do Tribunal de Contas do Estado de Goiás (TCEGO), como será abordado no capítulo seguinte.

3 Art. 31. Os Estados, o Distrito Federal e os Municípios prestarão contas dos recursos dos Fundos conforme os procedimentos adotados pelos Tribunais de Contas competentes, observada a regulamentação aplicável.

Parágrafo único. As prestações de contas serão instruídas com parecer do conselho responsável, que deverá ser apresentado ao Poder Executivo respectivo em até 30 (trinta) dias antes do vencimento do prazo para a apresentação da prestação de contas prevista no caput deste artigo.

Art. 33 (...) §2º: Aos conselhos incumbe, ainda:

I – elaborar parecer das prestações de contas a que se refere o parágrafo único do art. 31 desta Lei.

No âmbito do Tribunal de Contas mineiro, a Instrução Normativa nº 13/2008 orienta os jurisdicionados a respeito da aplicação dos recursos vinculados da educação, mas, com relação aos pareceres que devem ser exarados pelo conselho, regulamenta basicamente apenas o momento em que devem ser apresentados ao Poder Executivo.

Na etapa seguinte, a pesquisa pretendeu voltar os olhos ao conteúdo dos pareceres que são elaborados pelos conselhos, mais especificamente os que foram emitidos no exercício de 2019, pré-pandemia da Covid-19.

Dessa forma, tendo como norte os pareceres elaborados pelos conselhos do Fundeb do exercício de 2019, tentou-se identificar os elementos imprescindíveis desses importantes opinativos, com a finalidade de propor ao Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais (TCE/MG) uma orientação mais robusta acerca do tema e, dessa maneira, contribuir para o fortalecimento do controle social e aprimoramento do próprio controle externo.

## **2 PANORAMA DOS ATOS NORMATIVOS EDITADOS PELAS CORTES DE CONTAS**

Como se sabe, os estados, o Distrito Federal e os municípios devem apresentar a prestação de contas dos recursos públicos que compõem o Fundeb ao tribunal de contas competente, instruída com parecer do conselho, obedecido o disposto em atos normativos editados por cada tribunal.

Para melhor compreensão da questão, realizou-se uma análise pormenorizada nos sítios eletrônicos dos 33 (trinta e três) tribunais de contas para verificar a existência ou não de atos normativos que disciplinassem sobre o conteúdo do parecer do conselho do Fundeb, com o objetivo de identificar boas práticas exercidas por outros tribunais de contas do país que pudessem ser utilizadas na pesquisa (Anexo I). Após a análise, os tribunais de contas foram classificados em três categorias com relação à regulamentação dos pareceres emitidos pelo CACS: (i) ausência de ato normativo infralegal ou mesmo de um manual orientativo ou plano de fiscalização; (ii) presença de ato normativo infralegal ou manual orientativo ou plano de fiscalização que basicamente repetem o texto legal; (iii) presença de ato normativo que regulamenta os pontos mínimos que devem constar dos pareceres (Anexo II).

Com relação à primeira categoria, dos 33 (trinta e três) tribunais de contas do Brasil, em 14 (quatorze) deles não foi encontrado, no respectivo sítio eletrônico, nenhum ato normativo ou menção relevante relativa ao tema abordado, seja uma portaria, seja uma resolução, seja uma instrução normativa ou sequer um artigo inserido em um ato normativo, tal como ocorre no estado de Minas Gerais (Anexo II). São eles os Tribunais de Contas estaduais de: Alagoas, Ceará, Maranhão, Mato Grosso, Mato Grosso do Sul, Pará, da Paraíba, de Pernambuco, Rio de Janeiro, do Rio Grande do Norte e Tocantins; Tribunal de Contas dos Municípios do Estado do Pará, bem como dos municípios do Rio de Janeiro e de São Paulo.

Com relação à segunda categoria, foram contabilizados 18 (dezoito) tribunais de contas nos quais foram encontrados atos normativos infralegais ou mesmo manuais orientativos ou planos de fiscalização que basicamente repetem o texto legal (Anexo II). É o caso, por exemplo, do TCE/MG, que editou a Instrução Normativa nº 13/2008 e, no seu art. 13, regulamentou os prazos de apresentação do referido parecer (§2º), a competência do Conselho em supervisionar o censo escolar anual e a elaboração da proposta orçamentária (§3º) e que o parecer deveria ser parte integrante da prestação de contas anual (§4º). Vejamos:

Art. 13 - O acompanhamento e o controle social sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do Fundeb serão exercidos, no âmbito do Estado e dos Municípios, por Conselhos instituídos especificamente para este fim em cada esfera de governo, conforme estabelecido no art. 24 da Lei Federal n. 11.494/07.

§ 1º - Os registros contábeis e os demonstrativos gerenciais mensais, atualizados, relativos aos recursos repassados e recebidos à conta do Fundeb, assim como os referentes às despesas realizadas, e ainda, dos convênios celebrados entre o Estado e os Municípios



ficarão, permanentemente, à disposição do Conselho responsável no Estado e nos Municípios e dos órgãos estaduais e municipais de controle interno e externo, e ser-lhes-á dada ampla publicidade, inclusive por meio eletrônico.

§ 2º - O Conselho responsável pelo acompanhamento e controle social do Fundeb deverá elaborar *parecer circunstanciado de toda movimentação dos recursos recebidos e sua aplicação*, o qual será apresentado ao Poder Executivo Estadual, até o dia 1º de fevereiro e ao Poder Executivo Municipal, até o dia 1º de março, do exercício seguinte, e será parte integrante das contas de governo anualmente prestadas pelos chefes do Poder Executivo, tendo por finalidade subsidiar as ações de controle do Tribunal de Contas. (Redação dada pelo art. 3º da Instrução Normativa nº 05/2012, de 19/12/2012)

§ 3º - Cabe, ainda, ao Conselho, supervisionar o censo escolar anual e a elaboração da proposta orçamentária no âmbito de sua atuação.

§ 4º - O Poder Executivo encaminhará ao Tribunal de Contas, juntamente com a sua prestação de contas anual, o parecer a que se refere o § 2º deste artigo.

Assim como o TCE/MG, que prevê a elaboração de parecer sobre os recursos recebidos e respectiva aplicação, os Tribunais de Contas do Estado de Rondônia, do Acre, de São Paulo e de Sergipe e do Distrito Federal.

Os três últimos possuem uma espécie de manual/guia com diversas orientações aos membros do conselho do Fundeb e esclarecimento de dúvidas frequentes. A título de exemplo, há nesse manual a legislação correspondente do Fundeb, onde e como devem ser gastos os recursos do fundo, as atribuições do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb, as implicações legais pela aplicação irregular dos recursos, entre outras. Especificamente quanto ao parecer, os manuais reproduziram o fato de que uma das atribuições do CACS-Fundeb é a emissão de parecer conclusivo acerca dos recursos do fundo para atestar sua regularidade, assinado por todos os seus membros. Segundo esses documentos com orientações, as funções básicas do conselho compreendem: emitir parecer sobre a prestação de contas relativas à manutenção e desenvolvimento do ensino (MDE), o qual acompanhará a prestação de contas apresentada pelo Poder Executivo; acompanhar a aplicação dos recursos federais no PNATE (transporte escolar) e no PEJA (educação de jovens e adultos) e emitir o respectivo parecer; supervisionar o censo escolar e elaborar a proposta orçamentária anual.

O Tribunal de Contas do Estado da Bahia, por sua vez, embora não possua um ato normativo ou uma orientação, criou um plano de fiscalização de educação, em que um dos anexos visa à formação e capacitação dos membros do conselho do Fundeb, buscando a melhoria dos gastos e da prestação de contas dos recursos transferidos.

Nessa segunda categoria, 10 (dez) dos tribunais se limitaram a afirmar, por meio de ato normativo, que o parecer do CACS-Fundeb deve acompanhar a prestação de contas anual de cada município, a qual está sujeita à apreciação do respectivo tribunal de contas. São eles: Tribunal de Contas do Estado do Amazonas, Tribunal de Contas do estado do Amapá, Tribunal de Contas dos Municípios do Estado da Bahia, Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, Tribunal de Contas dos Municípios do Estado de Goiás, Tribunal de Contas do Estado do Paraná, Tribunal de Contas do Estado do Piauí, Tribunal de Contas do Estado do Rio Grande do Sul, Tribunal de Contas do Estado de Roraima e Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina.

Nessa categoria se encontra também o Tribunal de Contas da União, em cujo *site* foi encontrado um documento intitulado “Pergunte ao TCU”,<sup>4</sup> no qual há a informação de que não compete ao TCU o recebimento de prestação de contas do Fundeb, haja vista que as contas são prestadas pelo estado e

4 Disponível em: <https://pesquisa.apps.tcu.gov.br/#/resultado/portal?ts=1620060101480&gsc.q=parecer%20do%20conselho%20do%20FUNDEB>. Acesso em: 31 jul. 2021.

municípios ao Tribunal de Contas do Estado, com parecer do Conselho Municipal de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb.

Nesse sentido, “o TCU fiscaliza os recursos somente no âmbito de auditorias ou na apreciação de irregularidade em processo de tomada de contas especial” (p. 34). Ainda, segundo o documento, as contas devem obrigatoriamente estar acompanhadas do parecer do Conselho de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb no município (p. 36).

Como se pode observar, os atos normativos e documentos agrupados nessa segunda categoria basicamente repetem o texto legal, não contribuindo para o aprimoramento dos pareceres exarados pelos conselhos do Fundeb que seguem sem orientação mínima a respeito do conteúdo dos documentos opinativos.

Por fim, na terceira categoria, foi encontrado apenas um ato normativo que regulamenta os pontos mínimos que devem constar dos pareceres, vindo do Tribunal de Contas do Estado de Goiás. Merece evidência a Instrução Normativa nº 001/2013, a qual contém uma descrição um pouco mais aprofundada do conteúdo do parecer, quando comparada às demais cortes de contas, pois dispõe sobre os aspectos mínimos a serem abordados.

Art. 12. O acompanhamento e o controle social sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos do Fundeb serão exercidos pelo Conselho instituído especificamente para este fim, conforme estabelecido no art. 24 da Lei nº 11.494/07 e art. 2º da Lei Estadual nº 16.074/07.

§ 1º O Conselho responsável pelo acompanhamento e controle social do Fundeb deverá elaborar *parecer circunstanciado de toda movimentação dos recursos recebidos e sua aplicação*, o qual será apresentado ao Poder Executivo Estadual, até 30 dias antes da data fixada para apresentação dos respectivos relatórios e prestações de contas ao Tribunal de Contas, *contemplando, no mínimo, os seguintes aspectos:*

- a) informações sobre o acompanhamento periódico realizado pelo Conselho e as principais constatações ao longo do exercício encerrado, detalhando as irregularidades identificadas, objetos em que foram detectadas, responsáveis, período, impactos efetivos e potenciais, bem como a manifestação dos gestores a respeito dessas irregularidades;
- b) manifestação sobre a tempestividade e adequação dos demonstrativos contábeis e gerenciais a que se refere o art. 11 desta Resolução;
- c) análise sobre o atingimento dos objetivos, indicadores e metas relativos à gestão de recursos do Fundo;
- d) avaliação dos contratos e convênios celebrados no âmbito do Fundo, contemplando os aspectos relativos à finalidade do convênio, valores envolvidos, gasto por aluno, despesas com transporte, controle de qualidade, acompanhamento e fiscalização;
- e) verificação do atingimento dos índices de gasto com pessoal e da adequação desses gastos às prescrições dos artigos 22 e 23 da Lei nº 11.494/2007.

§ 2º Cabe, ainda, ao Conselho, supervisionar o censo escolar anual e a elaboração da proposta orçamentária no âmbito de sua atuação. (sem grifos no original)

Feito esse breve panorama, com exceção do TCEGO, concluiu-se pela completa ausência de regulamentação sobre o conteúdo do parecer do CACS-Fundeb pelos tribunais de contas em âmbito nacional, havendo apenas tímidas alusões a respeito, de forma descoordenada entre as cortes. Em outras palavras, não há uma sistematização uniforme do conteúdo dos pareceres emitidos pelos CACS de todo o Brasil, o que pode ser apontado como um dos fatores que comprometem a efetividade do controle exercido por esses conselhos.

### 3 PANORAMA DOS RESULTADOS DOS QUESTIONÁRIOS APLICADOS

Para a extração dos pareceres enviados ao Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais pelos Conselhos de Acompanhamento e Controle Social do Fundeb no ano de 2019 por meio do Sistema Informatizado de Contas dos Municípios (Sicom), os pesquisadores contaram com o apoio da Diretoria de Tecnologia da Informação do órgão. Para análise dos pareceres, utilizou-se a seguinte metodologia: os documentos localizados foram distribuídos entre os componentes do grupo, que, após a leitura, realizaram o preenchimento de um questionário com 18 (dezoito) questões cadastradas no Google Formulários, com a finalidade de estabelecer uma padronização objetiva de critérios para avaliação, como demonstrado no Anexo III. Os resultados em forma de gráfico constam do Anexo IV.

Segundo a Lei nº 14.113/2020, os conselhos devem emitir parecer a respeito da prestação de contas dos recursos dos fundos que o ente federativo presta ao respectivo tribunal de contas, obrigação idêntica à da legislação anterior, Lei nº 11.494/2007. Contudo, a pesquisa revelou que praticamente não existe regulamentação uniforme por meio de ato infralegal oriundo das cortes de contas a respeito do teor dos pareceres emitidos pelos conselhos. Por essa razão, para compreender o nível de profundidade do conteúdo dos pareceres, estes foram submetidos a um questionário, cuja formulação partiu do entendimento de que o parecer não deve ser um ato eminentemente formal/contábil, mas uma boa oportunidade de os conselhos registrarem todas as ações que foram realizadas por eles ao longo do exercício, em uma espécie de registro para a sociedade e de prestação de contas.

Por essa razão, o questionário foi construído com 18 indagações, todas referentes a competências dos CACS extraídas da legislação, seja de forma direta e expressa seja de forma indireta.

Dos 853 municípios que compõem o estado de Minas Gerais, apenas 02 (dois) não realizaram o envio de nenhum documento: São Felix de Minas e Manhumirim. Dos 851 arquivos restantes, 03 (três) não foram analisados por tratarem de documentos não relacionados ao parecer do Conselho do Fundeb do exercício de 2019, quais sejam, Araporã, Rodeiro e Januária. Além disso, os pesquisadores detectaram inconsistências em alguns arquivos emitidos por determinados municípios, pois se tratavam, na realidade, de uma cópia de documento referente a cidades vizinhas. É possível que isso seja devido ao fato de esses municípios possuírem a mesma assessoria externa contratada, que no momento do envio pode ter cometido equívoco na anexação dos arquivos. Não obstante as possíveis justificativas, é importante destacar que não é possível aferir se realmente houve participação do conselho na construção do parecer, ou se a tarefa foi delegada à assessoria. Tal situação é preocupante, haja vista a recorrência de pareceres analisados que não foram assinados por nenhum membro dos conselheiros, nem mesmo pelo presidente, superando 12%.

Em vista disso, foram considerados 848 documentos para análise, sendo 84% deles em formato de parecer e 16% compostos por atas de reuniões realizadas para análise das contas municipais do Fundeb. Independentemente do formato do documento apresentado, os resultados da pesquisa descortinaram a realidade bastante precária da atuação dessa importante esfera do controle social. Entre os itens analisados, o único que constou em 90% dos pareceres foi a verificação da aplicação do percentual mínimo de 60% dos recursos do fundo na remuneração dos profissionais do magistério da educação básica. A segunda informação mais presente nos pareceres foi a verificação da aplicação do percentual máximo de 40% dos recursos destinados à MDE, estando contida em 40,45% dos documentos analisados. O terceiro item mais recorrente, encontrado em 28,65% dos arquivos, tratou da verificação, ao menos por amostragem, da autenticidade e da legalidade dos documentos comprobatórios das despesas.

Outrossim, foi revelado pela pesquisa que pouco mais de 18% dos conselhos verificaram, em 2019, o montante e o percentual do valor aplicado em ações de MDE e sua conformidade com o art. 212 da CR/88, bem como os montantes inscritos em restos a pagar.

Verificou-se que apenas 10% dos pareceres informaram sobre a atuação dos conselhos na supervisão da elaboração da proposta orçamentária anual e outros 9,3% indicaram ter acompanhado a aplicação dos recursos federais do Programa Nacional de Apoio ao Transporte Escolar (PNATE) ou do Programa de Apoio aos Sistemas de Ensino para Atendimento à Educação de Jovens e Adultos (PEJA).

A deficiência da atuação dos conselhos também é expressa no fato de que pouco mais de 7% dos pareceres informaram supervisionar o Censo Escolar e alegaram verificar, ao menos por amostragem, se os servidores remunerados com a verba do Fundeb se enquadram no conceito legal de profissional do magistério. Ademais, cerca de 93% dos documentos analisados não informaram sobre a atuação do conselho na aferição, nem por amostragem, se os servidores remunerados com a verba do fundo exercem efetivamente a função, ou mesmo se as contribuições previdenciárias dos profissionais do magistério foram efetivamente recolhidas com os recursos do fundo. A pesquisa revelou também que menos de 2% dos conselhos informaram ao TCE/MG se verificaram possíveis desvios para pagamento de servidores da educação aposentados ou para pagamento de programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica ou outras formas de assistência social. Além disso, pouco mais de 1,5% dos conselhos examinaram se houve desvio de recursos do fundo para pagamento de subvenções a entidades públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo e cultural.

Todavia, 85% dos conselhos opinaram conclusivamente, nas atas ou pareceres apresentados, pela aprovação das contas do Executivo em relação à aplicação dos recursos do Fundeb, outros 2% aprovaram com ressalvas, enquanto 1% recomendou a reprovação das contas e 12% não opinaram expressamente por nenhuma das opções. Por fim, os documentos foram qualitativamente conceituados pelos pesquisadores e apenas 0,5% deles foram avaliados como exemplares, 4,8% foram considerados muito bons, 15,9% foram classificados como razoáveis e 78,9% foram considerados ruins.

A seguir será abordada separadamente cada uma das 18 (dezoito) questões que compuseram o formulário de verificação.

### **3.1 O conselho verificou se o município aplicou o percentual mínimo de 60% na remuneração dos profissionais do magistério da educação básica?**

Uma vez que o objeto da pesquisa foram os pareceres exarados pelos conselhos de acompanhamento e controle social do Fundeb referentes ao ano de 2019, utilizou-se como referência a normativa vigente à época, isto é, o art. 60 do ADCT da CR/88 e a Lei Federal nº 11.494/2007. Em ambos, encontrava-se a seguinte regra: pelo menos 60% (sessenta por cento) dos recursos anuais totais dos fundos serão destinados ao pagamento da remuneração dos profissionais do magistério da educação básica em efetivo exercício na rede pública (inciso XII do art. 60 do ADCT e art. 22 da lei regulamentadora).

Não há dúvidas sobre a importância de se avaliar o cumprimento relativo à aplicação de no mínimo 60% dos recursos do Fundeb para remuneração dos profissionais do magistério da educação básica. Prova disso é que, dos pareceres examinados, esse foi o único quesito a estar presente em 90,44% dos pareceres. Para se ter uma ideia da relevância atribuída à questão, verifica-se que o segundo quesito mais avaliado, se o município havia aplicado o percentual de 40% em ações do MDE, contou com menos da metade desse percentual, tendo sido analisado por 40,45% dos conselhos de MG em 2019.

A evidência dada aos 60% para gastos com o funcionalismo do magistério não é fruto do acaso. Na verdade, abrindo um parêntese para uma breve digressão histórica, percebe-se que tal reserva já se encontrava presente no primeiro Plano Nacional de Educação (PNE), lançado no ano de 1962. Esse plano, produto em grande parte do esforço de Anísio Teixeira, inclusive, de mais fácil localização no *site* denominado Biblioteca Virtual Anísio Teixeira<sup>5</sup> do que em *sites* oficiais, como o do Ministério da Educação (MEC) ou Instituto Nacional de Estudos e pesquisas Educacionais Anísio Teixeira (Inep), figurou-se como um plano de aplicação dos recursos da educação (CURY, 2011).

<sup>5</sup> Disponível em: <http://www.bvanisioiteixeira.ufba.br/>. Acesso em: 18 ago. 2021.



Sem assumir a formatação de lei, mas derivando de uma iniciativa do Ministro da Educação, foi lançado o primeiro PNE do Brasil, um conjunto de metas quantitativas e qualitativas a serem alcançadas em oito anos. De sua leitura é possível observar preocupação com expansão e melhoria do ensino, de modo que foram estipulados percentuais dos recursos para investimento em livros, em infraestrutura, bem como a famigerada reserva de 70% da despesa total para pagamento do pessoal, a saber:

NORMAS REGULADORAS DA APLICAÇÃO DOS RECURSOS DO FUNDO NACIONAL DE ENSINO PRIMÁRIO

(...)

2. O montante destinado à manutenção, expansão e melhoria do ensino, calculado em 30% diretamente proporcional à população escolar de 7 a 14 anos e 70% inversamente proporcional à renda per capita do Estado, será distribuído, mediante convênio, por quotas para cada Estado a ser aplicadas em cada município, segundo o respectivo plano de expansão do ensino primário.

(...)

4. Para calcular a quota de custo do aluno será considerada a despesa com o pessoal de magistério como correspondente a 70% da despesa total do ensino, devendo os restantes 30% serem distribuídos à razão de 7% para a administração e supervisão, 13% para livros, material didático, aparelhamento e despesas de consumo e 10% para prédio e equipamento.

(...) (TEIXEIRA, 1962) (Grifos nossos)

A partir desse primeiro plano, que sequer assumiu formatação legislativa, avanços foram observados. Um exemplo disso se verifica pela manutenção, até os dias atuais, de regras ali previstas, como é o caso da destinação de, no mínimo, 70% dos recursos do Fundeb aos profissionais da educação básica, segundo a regra atual da Lei nº 14.113/2020. Essa vinculação passou por alterações ao longo do tempo: no PNE de 1962, 70% dos recursos vinculados ao ensino destinava-se aos profissionais do magistério; pela Emenda Constitucional nº 53/2006, previu-se que 60% dos recursos dos fundos seriam vinculados aos profissionais do magistério e, finalmente, pela Emenda Constitucional nº 108/2021, o percentual voltou a ser de 70%, tornando-se mais abrangente, pois destinado aos “profissionais da educação básica”, termo jurídico pendente de consolidação.

Volvendo-se à análise a ser realizada pelos conselhos, segundo a atual lei do Fundeb permanente, Lei nº 14.113/2020, constata-se no Capítulo V, referente aos recursos, no art. 26, a obrigatoriedade de aplicação de não menos que 70% na remuneração dos “profissionais da educação básica” em efetivo exercício. No Capítulo VI, que trata do “Acompanhamento, da avaliação, do monitoramento, do Controle Social, da comprovação e da fiscalização dos recursos”, em seu art. 30, estipula-se que “a fiscalização e o controle referentes ao cumprimento do disposto no art. 212 da Constituição Federal e do disposto nesta Lei, especialmente em relação à aplicação da totalidade dos recursos dos Fundos” será exercida, entre outros, pelos CACS.

Ora, se compete aos conselhos exercer o controle sobre a aplicação da totalidade dos fundos, tal atividade deve ser realizada em estreita observância às disposições contidas na lei do Fundeb permanente, nos decretos que o regulamentam e em eventuais normativos dos tribunais de contas sobre a matéria. Nesse sentido, o investimento de, no mínimo, 70% dos recursos no pagamento dos “profissionais da educação básica” – diferentemente da antiga lei do fundo que utilizava o termo “profissionais do magistério” –, sem dúvida, deve ser objeto de análise criteriosa pelos membros dos conselhos, a qual deve constar expressamente no parecer. É importante que esse exame não seja apenas formal, mas que se revista de toda cautela que se espera daqueles que exercem controle sobre os recursos públicos.

### 3.2 O conselho verificou, ao menos por amostragem, se os servidores remunerados com a verba do Fundeb se enquadram no conceito legal de profissional do magistério?

Neste ponto, é válido ressaltar que a análise ora realizada por esta equipe foi feita sobre pareceres referente ao ano de 2019, portanto, sob a vigência da Lei nº 11.494/2007, a qual dispunha que o pagamento era destinado aos profissionais do magistério. Em apenas 7,55% dos pareceres exarados pelos conselhos de acompanhamento, analisou-se, ao menos por amostragem, se os servidores remunerados com a verba do Fundeb se enquadravam, de fato, no conceito legal de “profissional do magistério”, ou seja, “docentes, profissionais que oferecem suporte pedagógico direto ao exercício da docência: direção ou administração escolar, planejamento, inspeção, supervisão, orientação educacional e coordenação pedagógica”, segundo o art. 22, inciso II da legislação vigente à época.

Vale lembrar que a atual Lei nº 14.113/2020 dispõe que o pagamento será destinado aos “profissionais da educação básica”, ou seja, houve expansão dos profissionais abarcados por essa reserva de recursos. Mesmo a lei indicando outros normativos para definição do termo “profissionais da educação básica” (por exemplo, em seu art. 26, parágrafo único, inciso II<sup>6</sup>), acredita-se que ainda possam surgir dúvidas, de modo que ao longo do tempo a jurisprudência se encarregará de consolidar tal ponto. De toda forma, no manual de orientação sobre o novo Fundeb, divulgado pelo Fundo Nacional de Desenvolvimento da Educação (FNDE), constata-se detida descrição de quais são esses profissionais, veja-se:

- Professores habilitados em nível médio ou superior para a docência na educação infantil e nos ensinos fundamental e médio;
- Trabalhadores em educação portadores de diploma de pedagogia, com habilitação em administração, planejamento, supervisão, inspeção e orientação educacional, bem como com títulos de mestrado ou doutorado nas mesmas áreas;
- Trabalhadores em educação, portadores de diploma de curso técnico ou superior em área pedagógica ou afim;
- Profissionais com notório saber reconhecido pelos respectivos sistemas de ensino, para ministrar conteúdos de áreas afins à sua formação ou experiência profissional, atestados por titulação específica ou prática de ensino em unidades educacionais da rede pública ou privada ou das corporações privadas em que tenham atuado, exclusivamente para atender ao itinerário de formação técnica e profissional;
- Profissionais graduados que tenham feito complementação pedagógica, conforme disposto pelo Conselho Nacional de Educação; e
- Profissionais que prestam serviços de psicologia e de serviço social para atender às necessidades e prioridades definidas pelas políticas de educação, por meio de equipes multiprofissionais.

Atenção! Para ser enquadrado na definição e aplicação da Lei do Novo Fundeb, além de ser um dos profissionais acima listados, ainda é preciso o cumprimento dos seguintes requisitos:

- Estar em efetivo exercício nas redes escolares de educação básica; e
- Ser formado em cursos reconhecidos. (MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO, 2021)

Conforme já mencionado, é indispensável que os conselhos se atentem aos termos legais e acompanhem as manifestações dos tribunais de contas sobre o assunto. Ademais, espera-se que estes realizem uma fiscalização ativa e material, consistente em análise de documentos, visitas, entrevista ao secretário

<sup>6</sup> II - profissionais da educação básica: aqueles definidos nos termos do art. 61 da Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996, bem como aqueles profissionais referidos no art. 1º da Lei nº 13.935, de 11 de dezembro de 2019, em efetivo exercício nas redes escolares de educação básica;

municipal de educação (art. 33, II, da Lei nº 14.113/2020), requerimento junto ao controle interno do município ou mesmo junto ao Ministério Público e ao Tribunal de Contas, a fim de assegurar a correta aplicação dos recursos destinados ao pagamento dos profissionais da educação básica.

### **3.3 O conselho verificou, ao menos por amostragem, se os servidores remunerados com a verba do Fundeb exercem efetivamente a função?**

Demonstrada a relevância de o conselho acompanhar atentamente a parcela dos recursos destinada à remuneração dos profissionais da educação básica, passa-se a este quesito, mais relacionado à realidade material. Embora em todas as análises realizadas pelo conselho seja de suma importância atenção ao que ocorre de fato, e não apenas em documentos e demonstrativos, neste ponto a lei assinala que a remuneração deve ser aos profissionais que “exercem efetivamente a função”. No entanto, em tão somente 6,13% dos pareceres examinados houve referida verificação ao menos por amostragem, ou seja, se os servidores remunerados com a verba do Fundeb exercem de fato a função na rede pública.

Assim como o fez a legislação anterior, o art. 26, parágrafo único, inciso III, da atual lei do Fundeb traz a conceituação do “efetivo exercício”. Veja-se:

Art. 26. Excluídos os recursos de que trata o inciso III do caput do art. 5º desta Lei, proporção não inferior a 70% (setenta por cento) dos recursos anuais totais dos Fundos referidos no art. 1º desta Lei será destinada ao pagamento, em cada rede de ensino, da remuneração dos profissionais da educação básica em efetivo exercício.

Parágrafo único. Para os fins do disposto no caput deste artigo, considera-se:

(...)

III - efetivo exercício: a atuação efetiva no desempenho das atividades dos profissionais referidos no inciso II deste parágrafo associada à regular vinculação contratual, temporária ou estatutária com o ente governamental que o remunera, não descaracterizada por eventuais afastamentos temporários previstos em lei com ônus para o empregador que não impliquem rompimento da relação jurídica existente. (BRASIL, 2020)

Na sequência, a lei estabelece, ainda, que compete ao conselho, sempre que avaliar necessário, requisitar ao Poder Executivo “folhas de pagamento dos profissionais da educação, as quais deverão discriminar aqueles em efetivo exercício na educação básica e indicar o respectivo nível, modalidade ou tipo de estabelecimento a que estejam vinculados” (art. 33, § 1º, III, alínea b). Logo, este é mais um meio previsto em lei à disposição dos conselhos para busca da realidade sobre quem são os profissionais remunerados com as verbas do fundo, devendo, portanto, ser por eles utilizada.

Sobre tal quesito, ressalta-se que os inativos, aposentados e pensionistas não se enquadram como profissionais em efetivo exercício, como bem adverte o manual de orientação do FNDE, a saber, “o pessoal inativo faz parte do quadro de servidores que já não estão mais em efetivo exercício”. Para melhor elucidação, complementa: “o pessoal ativo está em efetivo exercício da profissão, por isso, ainda recebem (*sic*) parcelas indenizatórias de acordo com suas atividades, por exemplo: auxílio transporte e auxílio alimentação”. Essa questão foi objeto de outro item do questionário, que será abordado adiante.

Portanto, não resta dúvidas de que é necessário que o conselho se atente à verificação do efetivo exercício pelos profissionais remunerados com recursos do Fundeb, o que implica avaliar não apenas os documentos, a fim de buscar informações sobre lotação, por exemplo, mas também, ao menos por amostragem, averiguar se esses servidores estão verdadeiramente exercendo a função na rede pública. Não são raros os casos em que o profissional do magistério, cedido para ou em desvio de função em outro órgão da administração municipal, esteja sendo remunerado com recursos do Fundeb de maneira ilegal, situação em que o controle deve atuar para corrigir as distorções.

### 3.4 O conselho verificou se as contribuições previdenciárias dos profissionais do magistério foram efetivamente recolhidas com os recursos do Fundeb?

A avaliação pelo conselho a respeito do recolhimento efetivo das contribuições previdenciárias dos profissionais do magistério por parte dos entes federativos competentes constou somente em 5,19% dos pareceres verificados. Assim, com a legislação anterior, a remuneração dos profissionais da educação básica foi conceituada pela Lei nº 14.113/2020, veja-se:

Art. 26: (...)

Parágrafo único. Para os fins do disposto no caput deste artigo, considera-se:

I - remuneração: o total de pagamentos devidos aos profissionais da educação básica em decorrência do efetivo exercício em cargo, emprego ou função, integrantes da estrutura, quadro ou tabela de servidores do Estado, do Distrito Federal ou do Município, conforme o caso, inclusive os encargos sociais incidentes (...). (BRASIL, 2020)

Ao final da conceituação, foi assinalado que a remuneração é composta pelo total de pagamentos, “inclusive os encargos sociais”. Os encargos sociais são compostos pelo FGTS e pelos dispêndios com a Previdência dos servidores, tal como assinala o manual de orientação do FNDE. Assim, os recursos do Fundeb devem ser utilizados para remuneração dos profissionais da educação básica, tanto em relação aos serviços prestados como relativamente às prestações devidas às entidades previdenciárias.

Sobre esse tópico, a verificação se reveste de importância, uma vez que se relaciona com o percentual destinado pela lei do Fundeb à remuneração dos profissionais da educação básica em efetivo exercício. Desse modo, tal como no caso da avaliação a ser realizada pelos conselhos para averiguar se, de fato, os servidores destinatários desses recursos são mesmo profissionais da educação básica e se estão em efetivo exercício, é relevante monitorar se, tal como descrito nos documentos apresentados pelo Poder Executivo, as contribuições previdenciárias estão sendo realmente recolhidas.

Isso porque pode ocorrer, em contrariedade à lei, de ser descontado do servidor valores referentes às contribuições previdenciárias sem que ocorra o devido repasse à entidade previdenciária. Portanto, a fim de mitigar a ocorrência dessa irregularidade no uso dos recursos do Fundeb, que provocaria dano não apenas ao erário, uma vez que o valor é descontado sem ser efetivamente destinado à sua finalidade, mas também com o condão de prejudicar sobremaneira os profissionais da educação básica, quando de suas futuras aposentagens. Por isso, reveste-se de elevada relevância essa fiscalização pelos conselhos, que deve ser mencionada expressamente nos pareceres anuais.

### 3.5 O conselho verificou se o município aplicou o percentual máximo de 40% em ações de MDE?

Tendo como referência a Lei nº 11.494/2007 e considerando que se tinha um percentual mínimo de 60% a ser gasto com os recursos do Fundeb, como dita o art. 22, o que se compreende é que se tem, por outro lado, um percentual máximo de 40% para outros gastos com a manutenção do ensino. O que na prática pode ocorrer é que em um determinado exercício a maior parte ou toda a verba do Fundeb seja destinada ao pagamento da remuneração dos profissionais do magistério; contudo, sobrando recursos, estes deverão ser aplicados nas demais despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino.

Nos pareceres pesquisados referentes ao exercício de 2019, foi apurado que em 40,45% do total abordou-se a aplicação no percentual máximo de 40%. A referência, porém, foi apenas do cumprimento do percentual de maneira global, não havendo qualquer manifestação sobre quais tipos de despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino constituíram tais gastos. Dessa forma, em 59,55% não foi apontada qualquer análise das *demais* despesas com a manutenção do ensino (ou seja, máximo de 40%), o que representa um



percentual muito significativo, considerando que, ainda que sobre recursos para os demais gastos, estes não podem ser de aplicação livre, devendo ser observada a legislação que rege a matéria.

Constituindo-se os 40% como teto máximo para outras despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino, esses gastos devem observar a legislação que norteia a matéria, por não serem de aplicação livre, cumprindo os regramentos da Lei nº 11.494/2007, bem como os da Lei de Diretrizes e Bases da educação, a LDB (Lei nº 9.394/1996), e ainda o art. 212 da CR/88. Na observância das referidas legislações, citem-se em destaque os artigos 70 e 71 da LDB, que tratam das despesas que podem e não podem ser consideradas manutenção e desenvolvimento do ensino, e que se aplicam diretamente nos demais gastos com os recursos do Fundeb.

Esposando o que determinam os normativos que regem a matéria, assim se manifestou o TCE/MG em diversas consultas sobre o que pode e o que não pode ser gasto nos “40% do Fundeb”:

#### **Consulta TCE/MG nº 888.189 / 2013**

A despesa com vales-transportes dos professores, inclusive daqueles que exercem funções de direção, coordenação e assessoramento pedagógico dentro do ambiente escolar, pode ser incluída na apuração do percentual de recursos aplicados pelos Municípios na manutenção e desenvolvimento do ensino.

#### **Consulta TCE/MG nº 876.494 / 2013**

Os profissionais do magistério readaptados para funções técnico-administrativas alheias às atividades ligadas à manutenção e desenvolvimento do ensino, não podem ser remunerados com os recursos do Fundeb, nos termos do inciso VI do art. 71 da Lei 9.394/96. Todavia, quando a readaptação do profissional do magistério se der em atividades técnico-administrativas no âmbito da educação básica pública, em consonância com o estabelecido no art. 70 da Lei 9.394/96, esse profissional poderá ser remunerado com a parcela referente aos 40% dos recursos do FUNDEB.

#### **Consulta TCE/MG nº 837.591 / 2012**

Os cursos de pós-graduação destinados aos professores da educação básica estão inseridos no conceito de formação continuada e, desde que guardem congruência com o nível de ensino em que o professor está habilitado para lecionar, poderão ser custeados mediante a utilização da parcela de 40% do Fundeb. Ademais, tais gastos com a capacitação dos docentes poderão ser computados no cálculo dos 25% atinentes à Manutenção e Desenvolvimento do Ensino (artigo 212 da CR/88).

#### **Consulta TCE/MG nº 812411 / 2011**

A remuneração de servidor municipal incumbido exclusivamente de preparação da merenda escolar não pode ser relacionada à manutenção e ao desenvolvimento do ensino, nos termos do inciso IV do art. 71 da LDB que expressamente exclui os programas de alimentação, entre outros suplementares, do rol das atividades de manutenção e desenvolvimento do ensino.

#### **Consulta TCE/MG nº 695160 / 2005**

Assim, os dispêndios realizados pelo órgão da educação na área de saúde, como por exemplo os ligados à psicologia, à fonoaudiologia e à nutrição, serão apropriados na função saúde e comporão o índice de aplicação em serviços e ações de saúde e não gastos da educação com recursos do FUNDEF.

#### **Consulta TCE/MG nº 695160 / 2005**

Os nutricionistas estão fora do alcance da expressão demais profissionais do magistério, dada pelo § 2º do art. 12 da IN TC nº 08/2004 deste Tribunal. Não pode, portanto, essa atividade, ser considerada

atividade de ensino, mas de assistência social, por força do disposto no art. 71, III, da Lei de Diretrizes e Bases da Educação.

Portanto, seria extremamente oportuno que o conselho de fiscalização do Fundeb desse aos gastos com os “40%” a mesma atenção que tem dado ao percentual de 60% – item que foi abordado em mais que o dobro dos pareceres analisados (90,44%) –, pois diz respeito diretamente à aplicação da totalidade dos recursos do fundo.

### **3.6 O conselho verificou o montante e a porcentagem do valor aplicado em ações de MDE no determinado exercício e sua conformidade com o art. 212 da CR/88?**

Em apenas 18,16% dos pareceres pesquisados foi expressamente apontado o cumprimento do percentual mínimo constitucional de 25% de que trata o art. 212, o que significa que em 81,84% não constou qualquer manifestação acerca do valor gasto no ano e o respectivo percentual. Contudo, o acompanhamento destes gastos não pode deixar de ser verificado pelos conselhos, já que os recursos do Fundeb constituem grande parte do percentual constitucional.

Assim determina o caput do art. 212 da Constituição da República de 1988: *“A União aplicará, anualmente, nunca menos de dezoito, e os Estados, o Distrito Federal e os Municípios vinte e cinco por cento, no mínimo, da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino”*.

Por sua vez, o parágrafo único do art. 1º da Lei nº 11.494/2007 dispõe:

A instituição dos Fundos previstos no caput deste artigo e a aplicação de seus recursos não isentam os Estados, o Distrito Federal e os Municípios da obrigatoriedade da aplicação na manutenção e no desenvolvimento do ensino, na forma prevista no art. 212 da Constituição Federal (...). (BRASIL, 2007)

A cesta de recursos que compõem o percentual mínimo constitucional de 25% conta com os impostos próprios e as transferências de impostos dos quais o ente tem por direito no rateio estabelecido na Constituição. Desses recursos de transferências de impostos, 20% são destinados ao Fundeb para a aplicação nas finalidades da legislação específica, figurando como a parte mais expressiva, pois os recursos de transferências de impostos são o de maior vulto na composição do percentual mínimo de 25%.

A atual lei regulamentadora do Fundeb, Lei Federal nº 14.113/2020, foi ainda mais explícita nesse sentido, pois dispôs que a fiscalização e o controle referentes ao cumprimento do disposto no art. 212 da CR/88 e aos recursos dos fundos competem, além dos órgãos de controle interno e dos Tribunais de Contas, aos respectivos conselhos de acompanhamento e controle social, segundo a dicção do art. 30, inciso IV.

A pesquisa considerou que o acompanhamento do percentual de 25% é essencial para a fiscalização dos recursos públicos aplicados em educação pelos conselhos dos Fundeb, por dizer respeito ao financiamento da educação como um todo e por repercutir no controle exercido pelos tribunais de contas, que, todos os anos, analisa o cumprimento do mencionado percentual nas prestações de contas de governo e emite parecer prévio pela aprovação ou rejeição das contas apresentadas.

### **3.7 O conselho verificou os montantes inscritos em restos a pagar?**

Apenas em 18,16% dos pareceres objeto da pesquisa houve verificação dos valores inscritos em restos a pagar, o que foi considerado um percentual muito baixo, haja vista considerando que é de suma importância que os membros do conselho tenham conhecimento de todos os gastos com MDE em cada exercício, sejam eles efetivamente pagos ou não.

Analisar e acompanhar os valores inscritos em restos a pagar ao final de cada exercício deve ser uma constante na atuação do conselho, verificando se estão acobertados com os recursos do Fundeb e se foram

aplicados naquelas despesas próprias de manutenção e desenvolvimento do ensino, como determina a legislação que rege a matéria.

A Instrução Normativa nº 13/2008 do TCE/MG, que traz normas a serem observadas pelo estado e pelos municípios no cumprimento do art. 212 da CR/88, determina, no art. 5º, §4º, inciso II, quais são as despesas inscritas em restos a pagar que poderão ser computadas no exercício para compor o percentual mínimo constitucional de manutenção e desenvolvimento do ensino. *In verbis*:

Art. 5º - Considerar-se-ão despesas realizadas com a manutenção e desenvolvimento do ensino as que se refiram a:

(...)

§ 4º - Para efeito de cálculo dos recursos mínimos a serem aplicados na manutenção e desenvolvimento do ensino, serão consideradas: (Incluído pelo art. 2º da Instrução Normativa nº 05/2012, de 19/12/2012)

(...)

*II - as despesas empenhadas, liquidadas ou não, inscritas em restos a pagar até o limite das disponibilidades de caixa ao final do exercício.* (Incluído pelo art. 2º da Instrução Normativa nº 05/2012, de 19/12/2012) (sem grifo no original)

E, no art. 15 da IN nº 13/2008, o TCE/MG regulamenta sobre a organização, em separado, mês a mês, da documentação, inclusive sobre aquelas relativas aos restos a pagar. Essa metodologia de organização contribui sobremaneira para a atuação do controle social, pois facilita a análise da documentação e permite a agilidade para o cumprimento de todas demais atribuições exercidas pelo conselho de acompanhamento do Fundeb. Assim dispõe o *caput* do art. 15:

Art. 15 - Para efeito de fiscalização pelo Tribunal de Contas, os Municípios devem proceder ao agrupamento em separado dos Restos a Pagar Processados e, mês a mês, das notas de empenho referentes às despesas do Fundeb e às demais despesas realizadas com a manutenção e desenvolvimento do ensino, extraindo-se demonstrativos devidamente rubricados e datados (discriminando número da nota de empenho, favorecido, data de pagamento, valor e respectivo somatório), que ficarão anexados aos documentos para conferência (...).

O abuso da técnica contábil dos “restos a pagar” pode levar ao descontrole das contas públicas, além do risco de servir de “maquiagem” para atingimento do percentual constitucional mínimo do art. 212 da CR/88. Sabe-se que os recursos públicos aplicáveis em educação devem observar a anualidade, ou seja, os gastos na manutenção e desenvolvimento do ensino devem ocorrer em cada exercício e durante todo o exercício, devendo ser evitado ao máximo que se acumulem despesas ao final do exercício a serem pagas no exercício seguinte. Por isso a importância do acompanhamento dos valores inscritos em restos a pagar pelos conselhos do Fundeb e sua inserção em seu parecer anual.

### **3.8. O conselho verificou, ao menos por amostragem, a autenticidade e a legalidade dos documentos comprobatórios das despesas?**

A autenticidade e a legalidade dos documentos comprobatórios das despesas dos fundos, ao menos por amostragem, foram verificadas em 28,65% dos pareceres exarados pelos conselhos de acompanhamento do Fundeb.

Para demonstrar que a atuação do conselho é essencial e eficaz, é necessário que os conselheiros estejam próximos da execução das despesas e tenham pleno acesso a toda a movimentação dos recursos, averiguando os documentos que comprovam os gastos com a análise dos empenhos e os comprovantes de despesas que os acompanham, ainda que por amostragem.

A Lei nº 11.494/2007, no art. 25, assim como a legislação atual, Lei nº 14.113/2020, no art. 33, §1º, inciso III<sup>7</sup>, traz amparo e garante acesso aos documentos e comprovantes de receitas e despesas dos recursos do Fundeb para os membros dos conselhos de acompanhamento e demais órgãos de controle, bem como elenca um rol de possibilidades para a atuação dos conselhos, sempre que estes julgarem necessário.

O TCE/MG, na sua atribuição de controle e contribuindo para a atuação do controle social exercido pelo conselho de acompanhamento do Fundeb, no art. 15 da Instrução Normativa nº 13/2008,<sup>8</sup> determina que os entes jurisdicionados agrupem, separadamente, mês a mês, todas as despesas com a manutenção e o desenvolvimento do ensino, inclusive aquelas relativas ao Fundeb. Dessa forma, torna a atuação do conselho mais célere e eficaz quando este requisitar documentos para análise.

É de suma importância que os membros do conselho busquem ter acesso, ao menos por amostragem, aos documentos comprobatórios das despesas do fundo para garantir a sua efetiva atuação como órgão de controle social e que deixem isso expresso no parecer exarado pelo conselho.

### 3.9 Desvio para pagamento de aposentados

A questão da utilização dos recursos do fundo para pagamento de proventos de aposentadoria e pensão constou em apenas 2% dos pareceres proferidos pelos conselhos, o que significa que em impressionantes 98% dos casos analisados o parecer sequer abordou tal temática.

Sabe-se que não tem sustentação legal a utilização dos recursos oriundos do Fundeb para pagamentos de aposentadorias e pensões. A proibição já era extraível do ordenamento jurídico anterior,<sup>9</sup> bem como por decisões do Supremo Tribunal Federal. O percentual baixíssimo encontrado pela pesquisa talvez se explica porque, no âmbito da Minas Gerais, já não era aceito pelo Tribunal de Contas o cômputo de gastos com inativos e pensionistas da área da educação desde o final de 2011, de acordo com a Instrução Normativa nº 13/2008:

Art. 6º - Não constituirão despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino aquelas realizadas com:

(...) § 1º Não serão considerados, na composição do índice de aplicação no ensino, os gastos com inativos e pensionistas da área da educação. (Incluído pelo art. 1º da Instrução Normativa nº 09/2011, de 14/12/2011)

7 Art. 33: O acompanhamento e o controle social sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos dos Fundos serão exercidos, perante os respectivos governos, no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, por conselhos instituídos especificamente para esse fim.

§1º: Os conselhos de âmbito estadual, distrital e municipal poderão, sempre que julgarem conveniente:

III - requisitar ao Poder Executivo cópia de documentos, os quais serão imediatamente concedidos, devendo a resposta ocorrer em prazo não superior a 20 (vinte) dias, referentes a:

a) licitação, empenho, liquidação e pagamento de obras e de serviços custeados com recursos do Fundo;

b) folhas de pagamento dos profissionais da educação, as quais deverão discriminar aqueles em efetivo exercício na educação básica e indicar o respectivo nível, modalidade ou tipo de estabelecimento a que estejam vinculados;

c) convênios com as instituições a que se refere o art. 7º desta Lei;

d) outras informações necessárias ao desempenho de suas funções; (...)

8 Art. 15 - Para efeito de fiscalização pelo Tribunal de Contas, os Municípios devem proceder ao agrupamento em separado dos Restos a Pagar Processados e, mês a mês, das notas de empenho referentes às despesas do FUNDEB e às demais despesas realizadas com a manutenção e desenvolvimento do ensino, extraindo-se demonstrativos devidamente rubricados e datados (discriminando número da nota de empenho, favorecido, data de pagamento, valor e respectivo somatório), que ficarão anexados aos documentos para conferência, sendo: a) notas de empenho e correspondentes folhas de pagamento dos profissionais do magistério da educação básica, em efetivo exercício de suas atividades na rede pública, bem como dos encargos incidentes, pagos com recursos do FUNDEB; b) notas de empenho e respectivos comprovantes legais das demais despesas com a manutenção e desenvolvimento do ensino para a educação básica pública, realizadas com recursos do FUNDEB; c) notas de empenho e respectivos comprovantes legais das despesas com a manutenção e desenvolvimento do ensino, as quais comporão o percentual de 25% estatuído pelo art. 212 da Constituição Federal de 1988.

9 Em Minas Gerais a prática já era expressamente vedada desde final de 2011, de acordo com a Instrução Normativa n. 13/2008, do Tribunal de Contas:

Art. 6º - Não constituirão despesas de manutenção e desenvolvimento do ensino aquelas realizadas com:

(...) § 1º Não serão considerados, na composição do índice de aplicação no ensino, os gastos com inativos e pensionistas da área da educação. (Incluído pelo art. 1º da Instrução Normativa nº 09/2011, de 14/12/2011)

Agora, na legislação vigente, há tratamento expresse sobre o assunto tanto em sede constitucional como legal. Paralelamente às decisões do STF, que reconheceram a inconstitucionalidade de normas que permitiam contabilizar despesas com aposentadorias e pensões de servidores inativos da educação como gastos em manutenção e desenvolvimento de ensino, o legislador acrescentou ao texto constitucional norma expressa vedando a referida prática. Conforme preconiza o art. 212, §7º, da Constituição da República, incluído no texto principal pela Emenda Constitucional nº 108/2020, *in verbis*: “É vedado o uso dos recursos referidos no caput e nos §§5º e 6º deste artigo para pagamento de aposentadorias e de pensões”. Igualmente, a nova lei do Fundeb também se ocupou do assunto: segundo a norma do art. 29, II, da Lei nº 14.113, de 25 de dezembro de 2020, é proibida a utilização de recursos oriundos do fundo para o custeio de despesas com aposentadorias e pensões.

Com efeito, a aplicação do limite mínimo em educação é matéria de ordem constitucional, disposta no art. 212 da Constituição, sendo o ente estadual e municipal obrigado a aplicar, anualmente, nunca menos de 25% (vinte e cinco por cento) da receita resultante de impostos, compreendida a proveniente de transferências, na manutenção e desenvolvimento do ensino.

Em agosto de 2020, o Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade de normas de outros estados que permitiam contabilizar despesas com aposentadorias e pensões de servidores inativos da educação estadual como gastos em manutenção e desenvolvimento de ensino. Foi o caso, por exemplo, do estado de São Paulo, cujo art. 26, inciso I, da LC 1.010/2007 foi declarado inconstitucional em acórdão assim ementado:

(...) AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. DIREITO CONSTITUCIONAL E FINANCEIRO. EDUCAÇÃO. ARTS. 26, I, E 27 DA LEI COMPLEMENTAR 1.010/2007 DO ESTADO DE SÃO PAULO. CÔMPUTO DE DESPESAS COM PREVIDÊNCIA E INATIVOS PARA EFEITO DE CUMPRIMENTO DE VINCULAÇÃO CONSTITUCIONAL ORÇAMENTÁRIA EM EDUCAÇÃO. COMPETÊNCIA PARA EDIÇÕES DE NORMAS GERAIS DE EDUCAÇÃO JÁ EXERCIDA PELA UNIÃO. IMPOSSIBILIDADE DE LEI ESTADUAL DISPOR DO ASSUNTO DE FORMA DIVERSA. VIOLAÇÃO DOS ARTS. 22, XXIV, 24, IX § 1º § 4º; 212 CAPUT, E 167, VI. AÇÃO JULGADA PARCIALMENTE PROCEDENTE. 1. A Constituição prevê o dever de aplicação de percentual mínimo para investimentos na manutenção e desenvolvimento do ensino. 2. A definição de quais despesas podem ou não ser consideradas como manutenção e desenvolvimento de ensino é definida em regra geral de competência da União, qual seja, os artigos 70 e 71 da Lei de Diretrizes e Bases da Educação Nacional, de nº 9.394/1996. Disposição diversa de lei local significa afronta aos arts. 22, XXIV, e 24, IX da CRFB. 3. *O cômputo de despesas com encargos previdenciários de servidores inativos ou do déficit de seu regime próprio de previdência como manutenção e desenvolvimento de ensino importa em violação a destinação mínima de recursos exigida pelo art. 212 da CRFB, bem como à cláusula de não vinculação de impostos do art. 167, IV da CRFB*. 4. Ação julgada parcialmente procedente para: (i) declarar a inconstitucionalidade integral do art. 26, I da Lei Complementar nº 1.010/2007 do Estado de São Paulo e (ii) declarar a inconstitucionalidade sem redução de texto do art. 27 da Lei Complementar nº 1.010/2007 do Estado de São Paulo, para que os valores de complementação ao déficit previdenciário não sejam computados para efeitos de vinculação ao investimento mínimo constitucional em educação. (STF, ADI 5719, Plenário, Rel. Min. Edson Fachin, Data de Julg. 17/08/2020) (sem grifo no original).

De acordo com o julgado, o Supremo Tribunal Federal entendeu que a Lei nº 9.394/1996 (LDB) prevê expressamente quais despesas podem ser consideradas na manutenção e desenvolvimento do ensino (art. 70), além de estabelecer vedações ao enquadramento dessas despesas (art. 71). Na interpretação da legislação federal e da Constituição, o STF consignou que somente o pagamento de servidores da educação em atividade preenche a hipótese normativa e pode, portanto, ser contabilizada para fins do percentual mínimo de 25% da receita de impostos a ser aplicado em educação.

Da mesma forma, o STF declarou inconstitucionais dispositivos das Resoluções nº(s) 238/2012 e 195/2004, do Tribunal de Contas do Estado do Espírito Santo, que incluíram, como despesa com manutenção e

desenvolvimento de ensino, as despesas com contribuição complementar destinadas a cobrir déficit do regime próprio de previdência de servidores inativos e pensionistas originários da área da educação.<sup>10</sup>

Portanto, é de demasiada importância que os conselhos fiscalizem de perto essa questão para verificar se estão sendo utilizados ou não recursos vinculados do Fundeb para pagamento de proventos de profissionais da educação básica que não se encontrem em efetivo exercício, sejam eles aposentados ou pensionistas, mormente após a EC nº 108/2020, em que a inconstitucionalidade de eventuais pagamentos dessa natureza ficou manifestamente evidente.

### **3.10 Desvio para pagamentos de programas suplementares**

Dos pareceres pesquisados, apenas 1,42% mencionou ações dos conselhos na verificação de desvios para pagamentos de programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, e outras formas de assistência social. Dito de outro modo, 98,58% dos pareceres não abordaram essa questão na fundamentação.

Assim como o pagamento de aposentados e pensionistas, não tem sustentação legal a utilização dos recursos oriundos do Fundeb para pagamentos de programas suplementares, ainda que utilizados no ambiente escolar. Na legislação vigente há tratamento expresso sobre o assunto. O art. 71 da LDB estabelece quais despesas não constituirão no computo da manutenção e desenvolvimento do ensino e o inciso IV é taxativo ao vedar a aplicação dos recursos MDE, daí incluídos o Fundeb, em programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, e outras formas de assistência social.

Na legislação atual, o art. 29, inciso I, da Lei nº 14.113/2020 dispõe que é vedada a utilização de recursos oriundos do Fundeb para o financiamento das despesas não consideradas de manutenção e de desenvolvimento da educação básica, conforme o art. 71 da Lei nº 9.394/1996.

### **3.11 Desvio para pagamento de subvenções**

Embora a LDB vede expressamente o custeio de subvenções a entidades públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo e cultural com recursos vinculados à educação, apenas 1,53% dos pareceres analisados exarados pelos conselhos do Fundeb fizeram menção a esse ponto específico. Significa dizer que a grande maioria, isto é, 98,47% desses pareceres, não abordou esse tema nas suas fundamentações.

Na legislação vigente, há tratamento expresso sobre o assunto. O art. 71, inciso II, da Lei nº 9.394/1996, é taxativo ao vedar a aplicação dos recursos MDE, daí incluídos o Fundeb, em subvenção a instituições públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo ou cultural.

Conforme preconiza o art. 29, inciso I, da Lei nº 14.113/2020, é vedada a utilização de recursos oriundos do Fundeb para o financiamento das despesas não consideradas de manutenção e de desenvolvimento da educação básica, conforme o art. 71 da Lei nº 9.394/1996.

Assim, ante essa inequívoca vedação legal, à aplicação dos recursos vinculados de MDE se somam os auxílios e subvenções para certas escolas comunitárias, confessionais e filantrópicas, observadas nestas os requisitos estabelecidos no art. 213, incisos I e II, ou seja, finalidade não lucrativa, aplicação dos excedentes financeiros em educação e destinação do patrimônio para entidade congênere em caso de dissolução.

O uso dos recursos do Fundeb para pagamento de despesas tais quais expostas nos itens 3.9, 3.10 e 3.11 (pagamento de aposentados, pensionistas, programas suplementares de alimentação, assistências médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, além subvenções a entidades públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo e cultural) configura desvio e é imprescindível que os conselhos fiscalizem essa questão e que conste expressamente no parecer anual sobre as prestações de contas dos entes

<sup>10</sup> STF, ADI 5691, Plenário, Rel. Min. Rosa Weber. Data de julgamento: 5 out. 2020.

federativos sobre a aplicação dos recursos vinculados dos fundos. E caso constatado o desvio, é causa suficiente para emissão de parecer pela rejeição das contas.

### 3.12 Supervisão do censo escolar

A pesquisa apurou que apenas 7,78% dos conselhos do Fundeb fizeram menção no parecer do ano de 2019 a uma ação de controle das mais importantes, pois determinante para as receitas do fundo: a supervisão do censo escolar do referido ano.

Entre as funções básicas dos conselhos de acompanhamento e controle social do Fundeb, estão a supervisão da elaboração do censo escolar e da proposta orçamentária anual, bem como o controle da aplicação dos recursos relacionados a programas federais. A atual legislação que regulamenta o Fundeb, assim como a norma anterior, consigna expressamente em seu texto essas relevantes atribuições conferidas aos conselhos, como se observa do art. 33 da Lei nº 14.113/2020:

Art. 33. O acompanhamento e o controle social sobre a distribuição, a transferência e a aplicação dos recursos dos Fundos serão exercidos, perante os respectivos governos, no âmbito da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, por conselhos instituídos especificamente para esse fim.

§ 2º Aos conselhos incumbe, ainda:

I - elaborar parecer das prestações de contas a que se refere o parágrafo único do art. 31 desta Lei;

II - supervisionar o censo escolar anual e a elaboração da proposta orçamentária anual, no âmbito de suas respectivas esferas governamentais de atuação, com o objetivo de concorrer para o regular e tempestivo tratamento e encaminhamento dos dados estatísticos e financeiros que alicerçam a operacionalização dos Fundos;

III - acompanhar a aplicação dos recursos federais transferidos à conta do Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar (PNATE) e do Programa de Apoio aos Sistemas de Ensino para Atendimento à Educação de Jovens e Adultos (PEJA) e, ainda, receber e analisar as prestações de contas referentes a esses programas, com a formulação de pareceres conclusivos acerca da aplicação desses recursos e o encaminhamento deles ao FNDE. (BRASIL, 2020)

O destaque para essas três atribuições específicas do conselho do Fundeb evidencia a preocupação do legislador para que tais competências sejam efetivamente exercidas.

A propósito, a Corte de Contas mineira também tratou dessa competência dos conselhos na sua Instrução Normativa nº 13/2008, mais especificação em seu art. 13, §3º: “Cabe, ainda, ao Conselho, supervisionar o censo escolar anual e a elaboração da proposta orçamentária no âmbito de sua atuação”.

Sobre a atribuição de supervisionar o censo escolar, sabe-se que esse instrumento de coleta de informações da educação básica abrange as diferentes etapas e modalidades de ensino, como educação infantil, ensinos fundamental e médio, e educação de jovens e adultos (EJA).

Todos os anos, o MEC realiza o censo escolar,<sup>11</sup> levantamento que mobiliza as escolas públicas e privadas da educação básica. O questionário deve ser respondido até 30 de abril e participam desse grande esforço, coordenado pelo Instituto Nacional de Estudos e Pesquisas Educacionais, as Secretarias Estaduais e Municipais de Educação e as próprias escolas responsáveis pelo preenchimento.

O objetivo é alcançar um retrato fiel da educação brasileira, produzir dados para formulação de políticas públicas e a execução de programas na área da educação,<sup>12</sup> incluindo os de transferência de recursos

11 O preenchimento do censo escolar é feito virtualmente, por meio do sistema Educacenso.

12 Diversos programas federais utilizam os dados do censo escolar para o planejamento e desenvolvimento de ações, são exemplos o Bolsa Família e o Programa Nacional de Alimentação Escolar.

públicos para alimentação e transporte escolar, distribuição de livros e uniformes, implantação de bibliotecas, instalação de energia elétrica, entre tantos outros.

Aliás, cabe destacar que a distribuição dos recursos dos fundos depende diretamente dos resultados obtidos no censo escolar, pois a transferência de recursos públicos que compõe o Fundeb observa o número de alunos matriculados na educação básica presencial, conforme dispõe o art. 7º da Lei nº 14.113/2020:

#### Das Matrículas e das Ponderações

Art. 7º A distribuição de recursos que compõem os Fundos, nos termos do art. 3º desta Lei, no âmbito de cada Estado e do Distrito Federal e da complementação da União, conforme o art. 5º desta Lei, dar-se-á, na forma do Anexo desta Lei, *em função do número de alunos matriculados nas respectivas redes de educação básica pública presencial*, observadas as diferenças e as ponderações quanto ao valor anual por aluno (VAAF, VAAT ou VAAR) entre etapas, modalidades, duração da jornada e tipos de estabelecimento de ensino e consideradas as respectivas especificidades e os insumos necessários para a garantia de sua qualidade, bem como o disposto no art. 10 desta Lei. (BRASIL, 2020, sem grifos no original)

Além disso, os resultados obtidos no censo escolar sobre o rendimento (aprovação e reprovação) e o movimento (abandono) escolar dos alunos do ensino fundamental e do médio, juntamente com outras avaliações do Inep – Sistema de Avaliação da Educação Básica (Saeb) e Prova Brasil – são utilizados para o cálculo do Índice de Desenvolvimento da Educação Básica (Ideb), indicador que serve de referência para as metas do PNE.

Assim, o censo escolar é muito mais do que uma contagem de alunos. Essa pesquisa cumpre um papel estratégico por fornecer subsídios indispensáveis para a definição de políticas públicas para a melhoria da qualidade do ensino. Como mencionado, com base nos dados apurados pelo censo, é possível identificar problemas sensíveis da educação brasileira, como taxa de reprovação e abandono escolar.

Nesse sentido, cabe aos conselheiros do Fundeb, portanto, fiscalizar se os gestores escolares estão repassando as informações corretas ao censo utilizando os documentos comprobatórios, como fichas de matrículas e diários de classe. Ainda, deve o conselho acompanhar e supervisionar toda a execução do procedimento censitário nas escolas de suas redes de ensino, zelando pela qualidade das informações e pelo cumprimento de prazos e normas estabelecidos pelo Inep.

Destaque-se que o conselho do Fundeb poderá ter acesso ao sistema Educacenso como usuário e acompanhar o preenchimento e a retificação dos dados do seu estado ou município do censo escolar, conforme dispõe o manual de orientação do FNDE sobre o tema.<sup>13</sup>

Como exposto, a atuação do conselho do Fundeb na supervisão do censo escolar é fundamental, pois não se trata apenas de uma rotina burocrática da escola, servindo de segura orientação das políticas públicas a serem adotadas pelo Poder Executivo. Sendo uma atividade primordial, cuja obrigação decorre diretamente do texto legal, as ações empreendidas pelo conselho na supervisão do censo escolar devem constar do parecer anual exarado pelos conselhos e, acaso verificada alguma irregularidade, deve ser formalizada no documento para que as distorções sejam corrigidas no censo subsequente.

### 3.13 Supervisão da elaboração da proposta orçamentária anual

Não obstante a supervisão da proposta orçamentária constituir, juntamente com a supervisão do censo escolar, função precípua do conselho, tal como verificado no item anterior, apenas em 10,02% dos pareceres pesquisados foi mencionada a verificação da supervisão da elaboração da proposta orçamentária anual.

<sup>13</sup> Disponível em: [http://www.fnde.gov.br/phocadownload/financiamento/fundeb/2016/fundeb\\_orientacoes-para-os-cacs-fundeb.pdf](http://www.fnde.gov.br/phocadownload/financiamento/fundeb/2016/fundeb_orientacoes-para-os-cacs-fundeb.pdf). Acesso em 3 ago. 2021.



De acordo com o art. 33, §2º, inciso II, da Lei nº 14.113/2020, os membros do conselho do Fundeb devem participar das ações que envolvem a definição das metas e estratégias do Poder Executivo para área de educação, supervisionando a proposta orçamentária anual.

O orçamento possui três peças fundamentais, sendo a Lei Orçamentária Anual (LOA) a peça mais importante na concretização das políticas públicas estabelecidas na Lei de Diretrizes Orçamentárias (LDO) e no Plano Plurianual (PPA).

A proximidade do conselho com os diversos atores educacionais, o acompanhamento da receita e despesa conferido às ações de manutenção e desenvolvimento do ensino, incluindo os recursos destinados ao Fundeb, bem como as demandas reais nessa seara conferem ao conselho um papel fundamental no controle do planejamento e aplicação dos recursos destinados à educação visando à eficiência, eficácia e economicidade.

Conforme visto, a supervisão da elaboração da proposta orçamentária anual e do censo escolar é atribuição destacada no art. 13, §3º da IN nº 13/2008 do TCE/MG, os quais possuem a função de alicerçar a operacionalização dos fundos.

Ressalte-se que a diversidade dos representantes do conselho, tendo em vista a sua composição por vários seguimentos da sociedade local, tem o condão de contribuir para a formulação de projetos, atividades e metas que mais se aproximem da realidade municipal, possibilitando uma execução efetiva da lei orçamentária.

Nesse sentido, os conselhos podem realizar levantamentos estatísticos das demandas de infraestrutura das escolas (conservação, reforma ou compra de novas unidades), levantamento de rotas para a melhoria do transporte escolar, dimensionamento do corpo docente, de modo a indicar a necessidade de profissionais ou mesmo o inchaço da folha de pagamento vinculada à educação.

Em suma, a supervisão da proposta orçamentária, além de direcionar a aplicação de recursos vinculados à educação, pode corrigir eventuais erros nas políticas públicas a serem executadas.

De outra parte, destaque-se que a atuação do conselho na elaboração da proposta orçamentária facilitará sobremaneira o exercício do controle da execução orçamentária e financeira, que, por sua vez, retroalimentará a elaboração da proposta orçamentária do ano seguinte, de modo a trazer eficiência e eficácia ao planejamento municipal. Por todas essas razões, é imprescindível que as ações empreendidas pelo conselho na fiscalização da proposta da LOA igualmente constem no parecer anual exarado pelos CACS.

### **3.14 Acompanhamento da aplicação dos recursos do PNATE e PEJA**

A Lei nº 14.113/2020 ainda prevê como atribuição do conselho em seu art. 33, §2º, inciso III, o acompanhamento e controle da execução dos recursos federais transferidos à conta do Programa Nacional de Apoio ao Transporte Escolar (PNATE) e Programa de Apoio aos Sistemas de Ensino para Atendimento à Educação de Jovens e Adultos (PEJA). Contudo, somente 9,32% dos pareceres pesquisados apontaram que o conselho do Fundeb acompanhava a aplicação dos recursos dos programas mencionados.

Sabe-se que o comando constitucional constante do art. 208, inciso VII, determina o atendimento ao educando em todas as etapas da educação básica por meio de programas suplementares de material didático, transporte escolar, alimentação e assistência à saúde. Por certo, o acesso ao transporte escolar contribui significativamente para a redução da evasão escolar, especialmente em municípios que possuem grande número de estudantes residentes em áreas rurais.

De forma a dar concretude à diretriz constitucional, a Lei nº 10.880/2004 criou o PNATE, instituindo um programa governamental que tem como principal escopo a assistência financeira em caráter suplementar ao realizar a distribuição de recursos financeiros federais aos demais entes da federação com o fim de

custear despesas como manutenção de veículos, impostos, taxas, consumo de combustíveis, prestação de serviços terceirizados, entre outros.

A citada norma atribuiu em seu art. 5º a competência para o controle dos mencionados recursos repassados à conta do PNATE aos conselhos do Fundeb, determinando expressamente em seu art. 6º, §2º, que

(...) os Conselhos a que se refere o art. 5º desta Lei analisarão a prestação de contas e encaminharão ao FNDE demonstrativo sintético anual da execução físico-financeira dos recursos repassados à conta dos Programas, com parecer conclusivo acerca da aplicação dos recursos transferidos. (BRASIL, 2004)

Assim, o conselho poderá requisitar ao Poder Executivo informações e documentos relacionados à utilização dos recursos transferidos à conta do PNATE, bem como realizar visitas e inspecionar presencialmente os serviços de transporte escolar. Caso constatados indícios de irregularidades no uso dos recursos do PNATE, o conselho deve comunicar ao órgão executor para que providencie imediatamente as correções necessárias e, se não atendido, noticiar as irregularidades aos órgãos de controle e ao FNDE.

Importante destacar que o acompanhamento da aplicação dos recursos deve ser concomitante à sua execução, de modo a avaliar os processos de prestação de serviços e fornecimento de produtos para o transporte escolar, verificando se estes seguem as normas vigentes. Por fim, ao analisarem a prestação de contas do PNATE, os conselheiros devem emitir parecer conclusivo.

O conselho deve fiscalizar, da mesma forma como ocorre com o PNATE, os recursos repassados aos entes federados por meio do FNDE para aquisição de veículos do Programa Caminho da Escola.<sup>14</sup>

Na linha dos programas federais da educação, a Lei nº 10.880/2004<sup>15</sup> também instituiu o PEJA, igualmente atribuindo aos conselhos do Fundeb o acompanhamento de sua execução e a emissão de parecer que deverá instruir a prestação de contas do mencionado programa.

O PEJA é destinado a pessoas que possuam quinze anos ou mais, as quais não completaram o ensino fundamental ou médio. Têm prioridade no atendimento os egressos do Programa Brasil Alfabetizado (PBA), as populações do campo, as comunidades quilombolas, os povos indígenas e as pessoas em cumprimento de pena em unidades prisionais. Constitui, pois, importante instrumento de emancipação e inclusão social.

Nesse sentido, é essencial a atuação efetiva do conselho do Fundeb nas ações de fiscalização e acompanhamento dos mencionados programas, tal qual preconizado pela legislação de regência, visando garantir que esses tenham bons resultados, assegurando a eficiência, eficácia e economicidade na execução dos recursos públicos. Por todas essas razões, a pesquisa considerou ser imprescindível que as ações empreendidas pelo conselho na fiscalização dos programas federais do PNATE e PEJA constem no parecer anual exarado pelos CACS.

### 3.15 Forma de apresentação do parecer

A natureza dos documentos avaliados variou bastante em relação à sua apresentação. Os pesquisadores classificaram 16% como atas de reuniões para análise das contas e 84% como pareceres, uma vez que apenas essas duas opções compuseram o formulário de análise. Entretanto, houve casos excepcionais de envio de declarações ao Tribunal de Contas. Em um deles foi informado que a pandemia da Covid-19 impossibilitou as reuniões do conselho para a análise das contas do município de Santana do Jacaré. Já o município de Januária enviou, em vez do parecer, uma portaria que autoriza a transposição de recursos da lei orçamentária.

14 Criado pela Resolução/FNDE/CD/nº 03, de 28 de março de 2007, e disciplinado pelo Decreto da Presidência da República nº 6.768, de 10 de fevereiro de 2009, o Programa Caminho da Escola tem como objetivo geral renovar e padronizar a frota de veículos escolares no Brasil.

15 Art. 3º Fica instituído o Programa de Apoio aos Sistemas de Ensino para Atendimento à Educação de Jovens e Adultos, no âmbito do Ministério da Educação, a ser executado pelo FNDE, com o objetivo de ampliar a oferta de vagas na educação fundamental pública de jovens e adultos, em cursos presenciais com avaliação no processo, por meio de assistência financeira, em caráter suplementar, aos sistemas de ensino estaduais, municipais e do Distrito Federal.

A pesquisa evidenciou que muitos municípios utilizam modelos padronizados de parecer, cujo preenchimento é feito basicamente em relação aos dados contábeis, aproveitando-se todo o conteúdo do texto. Tal fato pode induzir a duas conclusões: ou a atuação do conselho está superestimada pela utilização de um texto previamente formatado para atender às competências ou está subestimada por não contemplar aspectos relevantes sobre a atuação do conselho que não se encontram descritos no texto padrão.

Entre as atas de reuniões, chamou a atenção que um número expressivo delas foi escrito à mão e digitalizado para envio. Entre as atas, destaca-se uma reunião de aprovação de contas realizada em novembro de 2019, referente ao município de São Gonçalo do Pará, quando ainda não seria possível a avaliação do conselho sobre a gestão de todos os recursos do fundo no exercício, que se encerrou em 31 de dezembro de 2019. Foi recebida ainda uma ata referente à análise de contas do ano de 2018, oriunda do município de Araporã.

### **3.16 Conclusão do parecer**

Os pareceres e atas, em sua maioria – cerca de 85% –, formalizaram juízo pela aprovação das contas, apesar de salientarem que a opinião manifestada não elide nem respalda irregularidades não detectadas no acompanhamento feito pelo conselho. Somados aos que aprovaram estão os que não formalizaram de modo expreso uma opinião conclusiva. Apenas 05 (cinco) conselhos reprovaram os gastos apresentados pelos municípios, quais sejam, Almenara, Betim, Conselheiro Lafaiete, Esmeraldas e São Joaquim de Bicas, sendo que quatro deles realizaram denúncias graves em seus pareceres. Um deles informou que não teve acesso aos documentos, denunciou o acesso ao Módulo Acompanhamento e Validação (MAVS) do Sistema de Informações sobre Orçamentos Públicos em Educação (SIOPE) por pessoa estranha ao presidente do conselho e anexou notificação extrajudicial emitida ao prefeito para o pagamento do piso salarial aos professores da educação básica.

Outro conselho registrou a preocupação com a inoperância dos demais órgãos deliberativos e fiscalizadores do município quanto à avaliação e deliberação de ações sobre recomendações feitas, ofícios e pareceres emitidos pelo conselho do Fundeb, os quais apontaram inconsistências. Esse conselho advertiu que foram realizadas diversas reuniões e discussões com o Conselho Municipal de Educação, a Controladoria Municipal e a Procuradoria Municipal, tendo sido confirmada a existência de inconsistências nos pagamentos realizados pela Secretaria Municipal de Educação, o que acarretou a elaboração de relatório encaminhado ao prefeito.

Um dos conselhos cuja manifestação foi pela reprovação das contas do município em relação à aplicação do Fundeb anexou a ata de reunião para elaboração do parecer que demonstra uma análise bastante comprometida dos membros em relação aos gastos. Nela, o TCE/MG e seu portal “Fiscalizando com o TCE” foram citados como fonte de informações de consulta e alerta-se sobre a incompatibilidade de gastos informados pelo Executivo ao conselho. Outros elementos levantados nos documentos analisados foram o não investimento dos 25% mínimos da arrecadação municipal obrigatórios pela lei, compras para outras secretarias, remuneração de estagiários em inconformidade e outras. Um conselho informou em ata que reprovava as contas pela dificuldade de entendimento do teor da documentação enviada pela prefeitura. Segundo informado, os documentos não esclareciam em que foram aplicados os recursos recebidos pelo Fundeb e que, mesmo após reiterados questionamentos ao município, o conselho não recebeu resposta, ainda que tal solicitação de documentos estivesse respaldada pelo art. 25 da Lei nº 11.494/2007.

Art. 25 - Os registros contábeis e os demonstrativos gerenciais mensais, atualizados, relativos aos recursos repassados e recebidos à conta dos Fundos assim como os referentes às despesas realizadas ficarão permanentemente à disposição dos conselhos responsáveis, bem como dos órgãos federais, estaduais e municipais de controle interno e externo, e ser-lhes-á dada ampla publicidade, inclusive por meio eletrônico.

É importante frisar, ainda, que 2% dos conselhos informaram aprovar com ressalvas os gastos do Fundeb dos municípios Caparaó, Capitólio, Cataguases, Contagem, Diamantina, Indaiabira, Itabirito, Itambacuri, Lima Duarte, Montes Claros, Paulistas, Pedra Dourada, Poços de Caldas, São Sebastião do Paraíso, São Tiago, Sete Lagoas, Uberaba e Unaí, com base em apontamentos diversos: pagamento de remuneração com recurso do fundo para servidores em situação de afastamento para fins de aposentadoria; profissionais em desvio de função; serventes escolares pagos com a fatia dos 60% destinados à remuneração de professores; gasto excessivo com transporte terceirizado; não reajuste de salários de professores e falta de investimento em capacitação; aquisição de produto que foi entregue diferente do contratado; divergências na quilometragem do transporte das linhas licitadas no município; solicitações de documentos ao executivo que não foram respondidas, entre outros.

### **3.17 Assinatura do parecer**

Mais de 100 (cem) documentos analisados (o que corresponde a 12%) não possuíam assinatura de nenhum membro do conselho, enquanto 271 (32%) foram assinados apenas pelo presidente do conselho e 472 (56%) pelo presidente e pelos demais conselheiros. Esses dados revelam não ser possível afirmar se o corpo componente dos conselhos foi cientificado do conteúdo dos documentos emitidos em 44% dos arquivos enviados ao Tribunal de Contas pelos municípios mineiros em 2019.

### **3.18 Percepção do avaliador sobre o parecer**

O questionário de análise utilizado permitiu aos pesquisadores avaliarem qualitativamente os documentos. As opções disponíveis para classificação foram: exemplar, muito bom, regular e ruim. O resultado apontou que os conselhos realmente têm dificuldade para produzir um parecer consubstanciado, cujas informações permitam aferir o trabalho de acompanhamento da aplicação dos recursos do fundo. Do total de pareceres, 78,9% foram classificados como ruins, pois não atenderam a nenhum, ou quase nenhum, dos critérios essenciais do monitoramento, ao passo que 15,9% foram considerados razoáveis. Grande parte dos documentos apresentava apenas informações contábeis sobre volume de recurso recebido. Alguns pareceres e atas, mesmo aferindo desvios de pagamentos e irregularidades nos gastos, aprovaram as contas apresentadas pelos municípios. É importante salientar que todas as impressões dos pesquisadores foram induzidas pela análise dos documentos (atas/pareceres) emitidos pelos conselhos, não sendo possível afirmar se a atuação do conselho foi, de fato, restrita ao que foi informado nas atas e pareceres.

Destacam-se os conselhos que enviaram pareceres avaliados com conceito muito bom (4,8%): Barroso, Betim, Canápolis, Capinópolis, Carai, Carrancas, Cascalho Rico, Comercinho, Conceição da Barra De Minas, Corinto, Coromandel, Coronel Xavier Chaves, Curvelo, Diamantina, Dom Bosco, Dores de Campos, Douradoquara, Esmeraldas, Estrela do Sul, Indaiabira, Ipatinga, Itutinga, Jacinto, Japonvar, Lagoa Dourada, Montes Claros, Nazareno, Padre Paraíso, Pedra Azul, Piedade Do Rio Grande, Prados, Prata, Presidente Olegário, Resende Costa, Ribeirão Vermelho, Rio Casca, Rio do Prado, Rubelita, Santa Cruz de Salinas, São João del-Rei e Senhora dos Remédios. Esses conselhos mostraram-se atuantes, com bom nível de especificação nos documentos expedidos; entretanto, omitiram-se em relação a aspectos fundamentais de sua atuação, como a verificação do censo escolar ou a análise do recurso empregado no transporte escolar ou algum outro elemento componente da análise proposta.

Apenas três pareceres (0,4%) exarados pelos conselhos foram avaliados como exemplares: Araguari, Abadia dos Dourados e São Tiago. O que se destaca nos pareceres citados é o alto nível de especificação dos gastos e a minúcia do trabalho de acompanhamento dos conselhos, que cotejaram os gastos com a documentação apresentada pelo Executivo. São documentos bastante robustos, que atenderam a todos, ou a quase todos, os quesitos relacionados no questionário de análise, demonstrando serem conselhos atuantes, capacitados e diligentes conforme suas atribuições.



## 4 CONCLUSÕES

O presente trabalho buscou contribuir para o fortalecimento das redes de controle na educação. Para tanto, foram analisados pareceres emitidos pelos conselhos de acompanhamento e controle social do Fundeb referentes ao exercício de 2019.

Considerado o principal mecanismo de financiamento da educação básica do país, o Fundeb, a partir da promulgação da Emenda Constitucional nº 108, de 26 de agosto de 2020, passou a ter caráter permanente. Ademais, com a inserção no corpo da Constituição em seu art. 212-A, tornou-se mais redistributivo, já que parte da complementação da União, que passou de 10% para 23%, contempla a previsão de destinação às redes municipais de ensino mais pobres de todos os estados brasileiros, entre outros avanços.

Estando sujeitos às diversas formas de controle, quais sejam, controle interno, exercido pelo Poder Executivo, e controle externo, atribuído ao Legislativo com apoio dos Tribunais de Contas e pelo Ministério Público, os recursos públicos do Fundeb apresentam características especiais no que tange ao acompanhamento da sua distribuição, transferência e aplicação, pois conta com a participação dos cidadãos e de organizações da sociedade civil, o chamado controle social.

Dessa forma, em consonância com a previsão legal, os conselhos de acompanhamento e controle social do Fundeb se apresentam como órgãos colegiados, autônomos de controle social cuja função precípua é a fiscalização dos recursos públicos vinculados à educação.

A pesquisa desenvolvida investigou a participação dos tribunais de contas em âmbito nacional na regulamentação do conteúdo dos pareceres emitidos pelos conselhos. Salvo ações pontuais, o cenário revelou a ausência de regulamentação uniforme por meio de ato infralegal oriundo das cortes de contas a respeito do teor dos pareceres emitidos pelos CACS de todo o Brasil. Essa situação impacta a efetividade do controle exercido por esses importantes atores do processo de controle.

Conforme previsto na Lei nº 11.494/2007 (integralmente vigente à época), cabe aos conselhos a emissão de parecer a respeito da prestação de contas dos recursos dos fundos que o ente federativo presta ao respectivo tribunal de contas. Tal atribuição não sofreu alteração na Lei nº 14.113/2020.

Portanto, almejando contribuir para o processo de reflexão do controle na educação, o grupo de pesquisadores se dedicou à análise do conteúdo dos pareceres emitidos pelos conselhos de acompanhamento e controle social do Fundeb no exercício de 2019, pré-pandemia da Covid-19, apresentados ao Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. Para análise dos pareceres, utilizou-se a seguinte metodologia: os documentos localizados foram distribuídos entre os componentes do grupo que, após a leitura, realizaram o preenchimento de um questionário com 18 (dezoito) questões cadastradas no Google Formulários, com a finalidade de estabelecer uma padronização objetiva de critérios para avaliação.

Em resumo, foram estes os achados da pesquisa:

a) Aplicação dos percentuais mínimo (60%) e máximo (40%) previstos na Lei nº 11.494/2007: Quanto à aplicação do então percentual mínimo dos recursos do fundo na remuneração dos profissionais do magistério da educação básica, ou seja, 60% dos recursos do fundo, segundo previsão da Lei nº 11.494/2007, verificou-se que a análise da questão constou em 90,44% dos pareceres, tema que obteve o maior índice entre os 18 itens do questionário. Curiosamente, com relação aos 40% de aplicação máxima em ações de MDE, apenas 40,45% dos pareceres expressaram alguma abordagem;

b) Os servidores remunerados com a verba do Fundeb se enquadravam, de fato, no conceito legal de “profissional do magistério”? Foi verificado que em 92,45% dos pareceres tal exame não foi realizado. Cabe destaque para a alteração da atual Lei nº 14.113/2020, que expandiu os profissionais abarcados por esta reserva de recursos que atendam a requisitos específicos, demandando ainda consolidação dos entendimentos afetos ao tema, a fim de

assegurar a correta aplicação dos recursos destinados ao pagamento dos profissionais da educação básica;

c) Os servidores remunerados com recursos do Fundeb exercem efetivamente a função na rede pública? Em 93,87% dos pareceres examinados não houve referida verificação. Para tanto, faz-se necessário que o conselho se atente para tal verificação, situação que implica avaliar os documentos que devem ser requisitados ao Poder Executivo, a fim de buscar informações sobre lotação dos servidores e, em caso de identificação de irregularidades, deve ser noticiada a necessidade da correção destas.

d) As contribuições previdenciárias foram efetivamente recolhidas com os recursos do Fundeb? Constatou-se que 94,81% dos pareceres desconsideraram o assunto. Conforme assinalado no manual do FNDE, a remuneração se constitui pelo total de pagamentos devidos aos profissionais da educação básica, nela se incluindo os encargos sociais, FGTS e previdência dos servidores. O tema se manteve inalterado na legislação atual devido à sua relevância. A inobservância deste relevante ponto pode acarretar danos ao erário, bem como prejudicar a aposentação dos profissionais da educação básica

e) Valor aplicado em MDE e sua conformidade com o art. 212 da CR/88: Em 81,84% dos pareceres não se constatou qualquer manifestação quanto ao cumprimento do percentual mínimo constitucional de 25% de que trata o art. 212 da CR/88. Contudo a questão não pode deixar de ser analisada, como determinava a Lei nº 11.494/2007 e segue determinando, agora de forma mais explícita, a Lei nº 14.113/2020;

f) Valores inscritos em restos a pagar: Os valores inscritos em restos a pagar não foram mencionados em 81,84% dos pareceres. Por sua relevância, a análise e acompanhamento dos valores inscritos em restos a pagar, e se estes se encontram acobertados com os recursos do Fundeb e se foram aplicados em despesas próprias de MDE, devem ser realizadas por parte dos conselhos afim de se monitorar o almejado controle das despesas públicas no setor educacional, conforme também orienta a Instrução Normativa 13/2008 do TCE/MG;

g) Autenticidade e legalidade dos documentos comprobatórios das despesas dos fundos: A temática não foi considerada nem por amostragem em 71,35% dos pareceres analisados. É de suma importância que os membros do conselho busquem ter acesso a estes documentos para garantir a sua efetiva atuação como órgão de controle social. Nesse sentido, é assegurada pela legislação nacional a possibilidade de requisição de cópias de documentos para a efetiva atuação dos conselhos;

h) Desvio de recursos para eventuais custeios de outros gastos alheios à manutenção de desenvolvimento do ensino: 98% dos pareceres não abordaram o pagamento de aposentados e pensionistas de servidores da educação; 98,58% não apresentaram considerações sobre o pagamento de programas suplementares de alimentação, assistência médico-odontológica, farmacêutica e psicológica, e outras formas de assistência social e 98,47% dos pareceres examinados não abordaram o pagamento de subvenções a entidades públicas ou privadas de caráter assistencial, desportivo e cultural, revelando pouca ou nenhuma atuação sobre a análise fática dos artigos 70 e 71 da LDB;

i) Supervisão do censo escolar: Compreendendo a supervisão do censo escolar como das mais antigas e relevantes atribuições conferidas aos conselhos do Fundeb, espera-se o envolvimento ativo dos conselhos para que seja alcançado o quadro da educação no Brasil apto a contribuir para a formulação de políticas públicas na área educacional. Cabe especial destaque para a importância dos resultados do censo escolar para o planejamento da distribuição dos recursos. Contudo, ficou constatado o silêncio de 92,22% dos pareceres quanto a temática;

j) Supervisão da elaboração da proposta orçamentária anual: 89,98% dos pareceres também não se pronunciaram quanto à indispensável atividade de supervisionar a elaboração da proposta orçamentária anual. Sabe-se que tal envolvimento pode assim contribuir para a formulação de projetos, atividades e metas que mais se aproximem da realidade,

direcionando a aplicação de recursos vinculados à educação e corrigindo eventuais erros nas políticas públicas a serem executadas;

k) Recursos do PNATE/PEJA: No que tange ao acompanhamento da aplicação dos recursos dos programas federais, 90,68% dos pareceres não demonstraram envolvimento com essa atribuição;

l) Questões formais: Apesar de a legislação ser expressa ao determinar a emissão de parecer por parte dos CACS-Fundeb, 16% dos conselhos enviaram uma cópia da ata de reunião; 12% não opinaram conclusivamente pela aprovação, aprovação com ressalva ou reprovação; 12% dos pareceres não foram assinados por nenhum membro do conselho e 44% dos pareceres não foram assinados pelos demais conselheiros além do presidente;

m) Os resultados ora apresentados com relação ao conteúdo e à forma dos pareceres levaram os pesquisadores a considerarem a grande maioria, quase 80%, como “ruim”, e quase 16% como “razoável”, ressaltando algumas situações merecedoras de destaque.

Os resultados deste estudo devem ser interpretados com cautela devido às limitações da pesquisa, que contou com a análise do parecer apresentado à Corte de Contas mineira referente ao ano de 2019, e não da atividade fática da atuação dessa instância de controle. É importante frisar que todas as impressões dos pesquisadores foram induzidas pela análise dos documentos (atas/pareceres) emitidos pelos conselhos, não sendo possível afirmar se a atuação do conselho foi, de fato, restrita ao que foi informado nas atas e pareceres.

Com base na análise empreendida, puderam ser identificadas a precariedade e a carência de atenção para a forma e o conteúdo dos pareceres exarados pelos conselhos do Fundeb no âmbito do estado de Minas Gerais no exercício das funções de fiscalização e acompanhamento no campo educacional.

Espera-se que os quesitos apresentados e as análises produzidas possam orientar a atuação e a elaboração dos pareceres vindouros por parte dos conselhos do Fundeb. É necessário reconhecer a multiplicidade dos desafios apresentados ao controle social no Brasil, em especial aos CACS, para os quais são exigidos um vasto rol de competências, entre as quais se destacam: conhecimentos jurídicos, familiaridade com análise de dados contábeis, muita responsabilidade e compromisso para com suas atribuições, além, é claro, da disponibilidade de tempo. Acrescente-se a essa lista o desafio de garantir a autonomia e a independência do Poder Executivo.

Para vencer esses grandes desafios, cumpre destacar a necessidade de busca de representantes orientados para a relevância das funções que lhes serão atribuídas. É imperioso ressaltar a importância do papel dos tribunais de contas na proposição e fomento à capacitação de conselheiros, bem como na normatização, de forma clara e objetiva, de orientações sobre as atribuições conferidas a eles pela lei, bem como sobre a construção de pareceres realmente circunstanciados e que contribuam para o controle externo.

Em resumo, urge a necessidade de estabelecimento de conexões dialógicas entre os diversos atores envolvidos no controle da política pública educacional para garantir sua efetividade e eficácia.

## **LINKS PARA OS ANEXOS:**

### **Anexo I:**

<https://escoladecontas.tce.mg.gov.br/wp-content/uploads/2022/05/Anexo-I-Planilha-atos-normativos-Tribunais-de-Contas.pdf>

### **Anexo II**

<https://escoladecontas.tce.mg.gov.br/wp-content/uploads/2022/05/Anexo-II-Classificacao-de-acordo-com-as-categorias-Tribunais-de-Contas-do-Brasil.pdf>

## Anexo III

<https://escoladecontas.tce.mg.gov.br/wp-content/uploads/2022/05/Anexo-III-Versao-imagem.pdf>

## Anexo IV

<https://escoladecontas.tce.mg.gov.br/wp-content/uploads/2022/05/Anexo-IV-Graficos-de-Resultados-da-Analise-dos-Pareceres-FUNDEB-2019.pdf>

## REFERÊNCIAS

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

BRASIL. Lei nº 9.394, de 20 de dezembro de 1996. Estabelece as diretrizes e bases da educação nacional. *Diário Oficial da União*, Brasília, 23 dez. 1996.

BRASIL. Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996. Dispõe sobre o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento do Ensino Fundamental e de Valorização do Magistério, na forma prevista no art. 60, § 7º, do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, 26 dez. 1996.

BRASIL. Lei nº 10.880, de 9 de junho de 2004. Institui o Programa Nacional de Apoio ao Transporte do Escolar - PNATE e o Programa de Apoio aos Sistemas de Ensino para Atendimento à Educação de Jovens e Adultos, dispõe sobre o repasse de recursos financeiros do Programa Brasil Alfabetizado, altera o art. 4º da Lei nº 9.424, de 24 de dezembro de 1996, e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, 11 jun. 2004.

BRASIL. Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007. Regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação - FUNDEB, de que trata o art. 60 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias; altera a Lei nº 10.195, de 14 de fevereiro de 2001; revoga dispositivos das Leis nºs 9.424, de 24 de dezembro de 1996, 10.880, de 9 de junho de 2004, e 10.845, de 5 de março de 2004; e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, 21 de jun. 2007.

BRASIL. Lei nº 13.005, de 25 de junho de 2014. Aprova o Plano Nacional de Educação – PNE – e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, 26 jun. 2014.

BRASIL. Lei nº 14.113, de 25 de dezembro de 2020. Regulamenta o Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica e de Valorização dos Profissionais da Educação (Fundeb), de que trata o art. 212-A da Constituição Federal; revoga dispositivos da Lei nº 11.494, de 20 de junho de 2007; e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, 26 dez. 2020.

BONAVIDES, Paulo. *Teoria constitucional da democracia participativa*. São Paulo: Malheiros Editores, 2001.

COMPARATO, Fábio Konder. A nova cidadania. *Lua Nova: Revista de Cultura e Política*, n. 28-29, p. 85-106, 1993.

CURY, Carlos Roberto Jamil. Por um novo plano nacional de educação. *Cadernos de Pesquisa*, v. 41, n. 144, p. 790–811, 2011. Disponível em: <http://www.scielo.br/j/cp/a/DPBdZZK6LgjqFqbZBLPDstM/?lang=pt> Acesso em: 31 jul. 2021.

MARTINS, Paulo de Sena. O controle social na fiscalização da aplicação dos recursos do Fundeb. Disponível em: [https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/publicacoes-da-consultoria-legislativa/areas-da-conle/tema11/H-Coord\\_Legislativa-Setex-Andamento-2009\\_614.pdf](https://www2.camara.leg.br/atividade-legislativa/estudos-e-notas-tecnicas/publicacoes-da-consultoria-legislativa/areas-da-conle/tema11/H-Coord_Legislativa-Setex-Andamento-2009_614.pdf) Acesso em: 31 jul. 2021.

MINAS GERAIS. Instrução Normativa nº 13, de 3 de dezembro de 2008, do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais. Contém normas a serem observadas pelo Estado e pelos Municípios para o cumprimento do art. 212 da Constituição Federal, do art. 201 da Constituição Estadual, do art. 60 do Ato das Disposições





Constitucionais Transitórias da Constituição Federal, da Emenda Constitucional n. 53 de 19 de dezembro de 2006 e das Leis Federais ns. 9.394, de 20 de dezembro de 1996, 10.845, de 05 de março de 2004 e 11.494, de 20 de junho de 2007, regulamentada pelos Decretos Federais ns. 6.253, de 13 de novembro de 2007 e 6.278, de 29 de novembro de 2007. *Minas Gerais*, Belo Horizonte, 23 dez. 2008.

MINISTÉRIO DA EDUCAÇÃO. *Manual de orientação do Fundeb*. Brasília, DF, 2021.

SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 28 ed. São Paulo: Malheiros Editores, 2007.

TEIXEIRA, Anísio. Plano nacional de educação. Referente aos fundos nacionais de ensino primário, médio e superior. *Documenta*. Rio de Janeiro, n. 8, out. 1962.



# A ATUAÇÃO INSTITUCIONAL CONCERTADA EM PROL DO COMBATE À CORRUPÇÃO E DA JUSTIÇA CONSENSUAL, MAIS CÉLERE E EFICAZ: A ATUAÇÃO CONJUNTA DA ADVOCACIA-GERAL DO ESTADO (AGE/MG) E DA CONTROLADORIA-GERAL DO ESTADO (CGE/MG) NO CONTEXTO DOS ACORDOS DE LENIÊNCIA



## Rodrigo Fontenelle de Araújo Miranda

Controlador-Geral do Estado de Minas Gerais (2019-atual). Presidente do Conselho Nacional de Controle Interno (CONACI). Auditor Federal de Finanças e Controle da Controladoria-Geral da União (CGU). Mestre em Contabilidade pela Universidade de Brasília (UNB). Bacharel em Ciências Econômicas pela Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG).

## Sérgio Pessoa de Paula Castro

Advogado-Geral do Estado de Minas Gerais (2019-atual). Procurador do Estado de Minas Gerais. Mestre em Direito Administrativo pela Universidade Federal de Minas Gerais (UFMG). Bacharel em Direito pela Pontifícia Universidade Católica de Minas Gerais (PUC-MG).

**Resumo:** Multiplicidade de atores, falta de diálogo institucional e desconformidade de entendimentos são alguns dos fatores que colocam em xeque a atratividade de celebração e a efetividade de um acordo de leniência. Objetivando evitar uma atuação desconcertada, o Poder Executivo mineiro, por meio da Advocacia-Geral do Estado de Minas Gerais (AGE/MG) e da Controladoria-Geral do Estado de Minas Gerais (CGE/MG), optou por uma ação sinérgica e colaborativa entre essas instituições em todas as fases do acordo de leniência, desde a negociação até a celebração do acordo. A cooperação interinstitucional é fundamental ao êxito das tratativas, e a experiência prática do acordo de leniência até então firmado, contando também com a participação de membros do Ministério Público de Minas Gerais (MPMG) comprova essa premissa, não apenas pela troca de informações, *know-how* e experiências entre CGE/MG, AGE/MG e MPMG, mas também porque a presença do MPMG trouxe segurança jurídica ao conglomerado empresarial.

**Abstract:** A multiplicity of actors, lack of institutional dialogue and non-conformity of understandings are some of the factors that call into question the attractiveness of the conclusion and the effectiveness of a leniency agreement. Aiming to avoid a disconcerted performance, the Minas Gerais Executive Power, through the Attorney General's Office of the State of Minas Gerais (Advocacia Geral do Estado de Minas Gerais - AGE/MG) and the Comptroller General of the State of Minas Gerais (Controladoria Geral do Estado de Minas Gerais - CGE/MG), opted for a synergistic and collaborative action between these institutions at all stages of the leniency agreement, from negotiation to the conclusion of the agreement. Inter-institutional cooperation is essential to the success of the negotiations, and the practical experience of the leniency agreement signed until then, also counting on the participation of members of the Public Ministry of Minas Gerais (Ministério Público do Estado de Minas Gerais - MPMG), proves this premise, not only through the exchange of information, know-how and experiences between CGE/MG, AGE/MG and MPMG, but also because the presence of the MPMG brought previsibility to the business conglomerate.

**Palavras-chave:** acordo de leniência; cooperação; combate à corrupção; Justiça Consensual

**Keywords:** leniency agreement; cooperation; fight against corruption; Consensual Justice

Em artigo de fôlego veiculado na imprensa em 2021,<sup>1</sup> o ministro Gilmar Mendes, do Supremo Tribunal Federal (STF), em coautoria com o professor Victor Oliveira Fernandes, traz de forma destacada um dos maiores desafios que a Lei Anticorrupção (LAC)<sup>2</sup> desafia, qual seja, a descoordenação institucional entre os

1 FERNANDES, Victor Oliveira. MENDES, Gilmar Ferreira. Acordos de leniência e regimes sancionadores múltiplos. *Jota*, 13 de abril de 2021. Disponível em: <https://www.jota.info/especiais/acordos-de-leniencia-e-regimes-sancionadores-multiplos-13042021>. Acesso: 14 mar. 2022.

2 BRASIL. Presidência da República. Casa Civil. Lei nº 12.846, de 1º de agosto de 2013. Dispõe sobre a responsabilização administrativa e civil de pessoas jurídicas pela prática de atos contra a administração pública, nacional ou estrangeira, e dá outras providências. *Diário Oficial da União*, Brasília, 2 ago. 2013.



múltiplos atores responsáveis por sua aplicação. As sobreposições, redundâncias e fricções advindas desse fenômeno, resultado da falta de concatenação da atuação institucional de cada ator pela legislação federal, acabam por, se não inviabilizar, no mínimo, colocar em profundo descrédito um dos mais importantes ferramentais jurídico-institucional existente de combate à corrupção no Direito brasileiro, o acordo de leniência.<sup>3</sup>

A multiplicidade de atores que concorrem, isoladamente, para assinatura de um acordo de leniência com a pessoa jurídica investigada, a falta de cooperação e de diálogo institucionais nas suas tratativas e a desconformidade de entendimentos sobre o seu conteúdo e seus efeitos resultam em uma anomalia que coloca em xeque a atratividade de celebração e a efetividade do referido acordo. Dados esses reverses, que poderiam ser considerados naturais haja vista a relativa novidade e a progressiva maturação do instituto jurídico da leniência,<sup>4</sup> a experiência prática em solo mineiro demonstrou que a atuação inversa, ou seja, aquela concertada, cooperativa e mutuamente vigilante entre os atores institucionais, representa ganhos efetivos no combate à corrupção.

Nesse sentido, a Advocacia-Geral do Estado de Minas Gerais (AGE/MG) e a Controladoria-Geral do Estado de Minas Gerais (CGE/MG) assinaram, com a interveniência do Ministério Público de Minas Gerais (MPMG), em 18 de agosto de 2021, o primeiro acordo de leniência da história de Minas Gerais, com o conglomerado societário Andrade Gutierrez Engenharia S/A e Andrade Gutierrez Investimento em Engenharia S/A, que permitirá ao estado a recuperação de R\$ 128.933.033,66 (cento e vinte e oito milhões, novecentos e trinta e um mil, trinta e três reais e sessenta e seis centavos) aos cofres públicos.<sup>5</sup> Além disso, dado o conhecimento de fatos e provas carreadas pelas entidades celebrantes do acordo, requisito obrigatório do acordo para fins de alavancagem investigativa,<sup>6</sup> novas investigações se principiaram, as quais poderão resultar nas medidas penalizatórias devidas e na recuperação de ativos que, possivelmente, sequer se cogitariam serem devidos ou viáveis o recobro.

A fim de evitar a atuação desconcertada, o Decreto estadual nº 46.782/2015, que regulamenta a LAC em solo mineiro, em seus artigos 41 a 49-A, e a Resolução Conjunta CGE/AGE nº 04/2019 estabelecem, de forma minudente e mandatária, a participação sinérgica e colaborativa entre a AGE e a CGE em todas as fases do acordo de leniência, com participação de membros de ambos os órgãos (no mínimo dois auditores internos estáveis e um procurador do Estado), desde a negociação até a celebração do acordo – algo que, no ajuste celebrado, consumiu mais de 50 (cinquenta) reuniões entre os envolvidos e dois anos de trabalho.<sup>7</sup> Após construído o acordo e elaborado o instrumento jurídico, a Consultoria Jurídica da AGE/MG, como instância diversa, não sugestionada ou condicionada e não participante das tratativas de construção

3 Tal como os autores do citado estudo enfatizam, caso emblemático do efeito negativo da atuação desconcertada é aquele em que a Construtora Odebrecht S/A celebrou acordo de leniência com o Ministério Público Federal (MPF), e o Tribunal Regional Federal da 4ª Região (TRF 4ª) entendeu que a decretação de indisponibilidade de bens só poderia ocorrer em ação de improbidade ajuizada pela Advocacia-Geral da União (AGU) caso houvesse a participação da Controladoria-Geral da União (CGU) no referido acordo. O impasse apenas foi resolvido pela celebração ulterior de acordo-espelho pela AGU e CGU com a mencionada sociedade empresária. Salientam também os autores que, desafortunadamente, poucos foram os acordos, em âmbito federal, em que as entidades se sucederam em celebrar acordos conjuntos com a AGU, a CGU e o MPF.

4 Para uma noção histórica da LAC, conferir outro trabalho em que participou um dos autores: GOMES, Renata Machado dos Santos; MIRANDA, Rodrigo Fontenelle de Araújo. Os caminhos da política anticorrupção e as influências internacionais: o caso da Lei nº 12.846/2013. *Revista da CGU*, v. 11, n. 18, jan./mar. 2019. Disponível em: [https://revista.cgu.gov.br/Revista\\_da\\_CGU/article/view/6](https://revista.cgu.gov.br/Revista_da_CGU/article/view/6). Acesso: 14 mar. 2022.

5 O acordo de leniência citado, bem como outros que vierem a ser celebrados, resguardado o sigilo necessário para o desenrolar de novas investigações, está disponível publicamente no sítio eletrônico da Controladoria-Geral do Estado, no seguinte domínio: <https://cge.mg.gov.br/projetos-especiais/acordo-de-leniencia>. Acesso em: 14 mar. 2022.

6 “(...) os acordos de leniência se distinguem das demais modalidades de consenso administrativo por configurarem instrumentos de realização de uma política pública de persecução administrativa. Os programas de leniência não têm por finalidade precípua resolver ou integrar processos administrativos já existentes ou que fazem parte de uma rotina da Autoridade Administrativa. Eles existem para facilitar a detecção de novos ilícitos e, por isso, são estratégias negociais normativamente estruturadas em caráter geral, abstrato e *ex ante*, isto é, os principais aspectos que orientam a condução do acordo são definidos antes mesmo do primeiro contato das empresas infratoras com as autoridades.” FERNANDES; MENDES. *Acordos de leniência...*, op. cit.

7 Detalhes e esclarecimentos envolvendo a construção do acordo de leniência celebrado com o conglomerado Andrade Gutierrez podem ser encontrados em entrevista dada pelos dois procuradores participantes das reuniões de negociação e construção do acordo: RES PÚBLICA. *Em sinergia, AGE-MG e CGE-MG recuperam R\$ 128,9 milhões para Minas Gerais*, ano 12, n. 31, jul./ago./set. 2021, p. 3-5. Disponível em: <https://apeminas.org.br/wp-content/uploads/2021/09/Res-Publica-Setembro-Digital.pdf>. Acesso: 14 mar. 2022.

do acordo, examina o ajuste em controle de legalidade, sugerindo ou não por sua aprovação. Uma vez celebrado o acordo, instaura-se um novo ciclo de investigação das descobertas e de responsabilização dos envolvidos.

A cooperação interinstitucional é fundamental ao êxito das tratativas, e a experiência prática do acordo de leniência firmado, contando também com a participação de membros do *Parquet*, comprova essa premissa. De um lado, porque propiciou a troca de informações, *know-how* e experiências entre CGE/MG, AGE/MG e MPMG, algo extremamente útil aos seus misteres institucionais e no deslinde da celebração do acordo. De outro, porque a presença do MPMG trouxe segurança jurídica ao conglomerado empresarial, na medida em que inspirou a legítima convicção de que, assegurada a confidencialidade das informações, os ilícitos seriam apurados e sancionados nas esferas administrativa, cível e criminal, com benefícios de previsibilidade penalizatória ao conglomerado e a seus colaboradores. Uma vez que tanto a AGE quanto o MPMG possuem competência para a adoção de medidas judiciais de responsabilização dos envolvidos, a presença na mesma mesa de todos os entes estatais legitimados potencializou a obtenção de resultados mais expressivos para todas as partes, tendo também sido firmado acordo de não persecução cível entre os colaboradores e os membros do Ministério Público. Ademais, haja vista que é requisito do acordo a criação e/ou o aperfeiçoamento do programa de integridade das entidades, será possível ao conglomerado concorrer nos certames licitatórios estaduais, aprimorar seu programa interno de *compliance* e integridade (anticorrupção), e preservar suas finalidades, além da empresarial, a social, como empresa conforme, contributiva para a geração de empregos e contribuinte na arrecadação tributária do Estado.

Cabe destacar que a celebração de um acordo de leniência encerra um ciclo e inicia outro. Tal como qualquer outro ajuste da mesma espécie que vier a ser celebrado, o acordo celebrado com o conglomerado Andrade Gutierrez será monitorado pela CGE/MG e AGE/MG, de maneira que certifiquem que suas cláusulas, condições, termos e valores sejam honrados. As evidências materiais colhidas pela Comissão, as quais permitem a identificação de outros autores dos ilícitos, municiarão a atuação das instituições, CGE/MG, AGE/MG e MPMG, a adotarem as medidas administrativas, cíveis e criminais voltadas ao sancionamento dessas condutas. Ditas providências estarão a cargo de outros profissionais dos órgãos mencionados, dado que os integrantes da Comissão restringem sua atuação ao contexto das negociações da leniência e ao monitoramento do acordo celebrado, conferindo credibilidade à sua atuação. Este é um diferencial do instituto da leniência, cujo pilar se encontra na confiabilidade que se constrói na mesa de negociação. Os integrantes das Comissões não devem participar dos atos contenciosos que se instaurarão a partir do acordo, seja porque estão atrelados aos liames da confidencialidade, seja porque precisam se preservar para viabilizar outras negociações.

Por outra vertente, há que se sublinhar que o acordo foi celebrado ao cabo de dois anos de negociações, o que evidencia sua vantagem e eficiência, se confrontado com o tempo moroso e os encargos solenes demandados para a solução judicial dos conflitos, que levariam anos, quiçá décadas a fio, sem uma perspectiva de se obter êxito similar. Nesse sentido, a consensualidade não oferece riscos aos princípios da legalidade, da indisponibilidade do interesse público ou da supremacia do interesse público. As cláusulas e disposições do acordo de leniência, por terem sido amplamente verificadas em seus aspectos técnico-operacionais pela CGE, pela AGE, pelo MPMG e pela própria empresa leniente (colaboradora), que, inclusive, fez-se representar ao longo das tratativas e concordou com as obrigações, penalizações e disposições do acordo de leniência e do acordo de não persecução cível (este último celebrado com o MPMG), demonstra a efetividade do instituto e da concertação administrativa.

É de se observar, *pari passu*, que a cultura anticorrupção anda lado a lado à cultura da desjudicialização, uma vez que esta fornece o ferramental e a estrutura mais céleres e eficazes para o desenlace desse mal que a sociedade brasileira, e o povo mineiro em especial, repugnam – a corrupção. Nesse sentido, o motor autocompositivo e de busca da solução consensual das controvérsias é também motor de combate à

corrupção. Uma advocacia pública alicerçada sobre esse pilar representa uma advocacia pública que se compromete com o combate à corrupção.<sup>8</sup>

Sem falar, por fim, que a celebração do acordo sinaliza à sociedade e a possíveis autores de atos ilícitos que o instituto da leniência está se consolidando em Minas Gerais, demonstrando que os acordos são vantajosos à coletividade, ao Estado e às empresas que desejem pautar sua atuação pela estrita legalidade e segundo as boas regras de governança, espraiando seus efeitos para o mundo corporativo, comunicando que desvios de condutas não serão tolerados e o mal da corrupção não prosperará em solo mineiro. Não à toa, estão em vigência outros três Procedimentos de Negociação de Acordo de Leniência, que poderão resultar em outros acordos, os quais oportunamente serão publicizados à sociedade. Pode-se concluir que o sucesso da celebração do acordo, e dos outros que surgirão, decorrente da cooperação mútua, é inegável em prol do combate à corrupção e de uma Justiça mais célere e eficaz.

---

8 A desjudicialização, como valor fundamental da advocacia pública, é valor que a Advocacia-Geral do Estado comunga e na qual se alicerça, cabendo destacar que as recentes reestruturações pelas quais o órgão passou, promovidas pela Lei Estadual nº 23.172/2018 e pela Lei Complementar Estadual nº 151/2019, bem como a atualização de normativos internos, estão direcionadas nesse sentido. Especificamente, estabeleceu-se sob a estrutura da AGE uma Câmara de Prevenção e Resolução Administrativa de Conflitos (CPRAC), em relação à qual sempre deverá ser instada a viabilidade de sua provocação no escopo de solucionar consensualmente as controvérsias e evitar o litígio. Ademais, pretendeu-se romper a antiga separação entre as áreas contenciosa e consultiva, fazendo delas complementares, buscando-se a redução da litigiosidade e a otimização do atendimento ao interesse público, na juridicidade, através da implementação de mecanismos de desjudicialização, que serão impulsionados pela performance preventiva e proativa em âmbito consultivo e pela integração, racionalização e uniformização do trabalho desempenhado por suas unidades de execução judicial, especialmente no contencioso de massa, para além de outras atuações. Para uma compreensão acerca do pilar da desjudicialização na Advocacia-Geral do Estado de Minas Gerais, ver: CASTRO, Sérgio Pessoa de Paula. A desjudicialização como valor fundamental da advocacia pública. *Consultor Jurídico*, 16 fev. 2021. Disponível em: <https://www.conjur.com.br/2021-fev-16/sergio-castro-desjudicializacao-advocacia-publica>. Acesso em: 14 mar. 2022. Para um estudo teórico da necessidade de uma mudança cultural para se alcançar a solução consensual das controvérsias, ver: CASTRO, Sérgio Pessoa de Paula. A arbitragem e a administração pública – pontos polêmicos. In: CASTRO, Sérgio Pessoa de Paula; BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. *Tendências e perspectivas do Direito Administrativo: uma visão da escola mineira*. Belo Horizonte: Fórum, 2012, p. 199-210. Para um estudo teórico da consensualidade na administração pública, ver: BATISTA JÚNIOR, Onofre Alves. *Transações administrativas: um contributo ao estudo do contrato administrativo como mecanismo de prevenção e terminação de litígios e como alternativa à atuação administrativa autoritária, no contexto de uma administração pública mais democrática*. São Paulo: Quartier Latin, 2007, p. 22-254.

# A RELAÇÃO DO ATIVO IMOBILIZADO E DESEMPENHO NAS PREFEITURAS DA REGIÃO METROPOLITANA DE BELO HORIZONTE



**Isabela Lira Gouvea Jacinto**

Mestranda em Controladoria e Contabilidade na UFMG

**Marcus Vinícius Prates**

Mestrando em Controladoria e Contabilidade na UFMG

**João Estêvão Barbosa Neto**

Doutor em Controladoria e Contabilidade pela FEA (USP); Professor Adjunto do Departamento de Ciências Contábeis (UFMG),

**Laura Edith Taboada Pinheiro**

Doutora em Contabilidade e Finanças pela Universidad de Zaragoza; Professora Associada do Departamento de Ciências Contábeis (UFMG)

**Sumário:** 1. Introdução; 2. Desempenho no setor público; 3. Ativo imobilizado; 4. Ativo imobilizado e desempenho no setor público; 5. Hipótese de pesquisa; 6. Metodologia; 7. Resultados; 8. Conclusão; 9. Referências.

**Resumo:** A abordagem da nova gestão pública preconiza que entes públicos focalizem atuações voltadas para resultados mais consistentes. Busca-se, portanto, mais eficiência na prestação do serviço e adoção de metas e indicadores para a *accountability*. Um indicador relevante é o ativo imobilizado, por representar um dos componentes mais significativos do patrimônio de um ente público. O presente estudo tem como objetivo avaliar a influência do ativo imobilizado no desempenho de prefeituras municipais de Minas Gerais. A pesquisa se justifica pela importância de se verificar aspectos relevantes das variáveis em questão. Além disso, este estudo pode propiciar *insights* para gestores de órgãos públicos e informações que favoreçam o pensamento crítico aos cidadãos. A pesquisa classifica-se quanto aos objetivos como descritiva, abordagem quantitativa e aos procedimentos, como documental. O estudo revelou que o contingente populacional do município (LnPOP), o desenvolvimento econômico (PIB *per capita*), a capacidade arrecadatória (LnCA) e a dívida pública (LnEF) são fatores influentes na composição do ativo imobilizado que é disposta pelos municípios, corroborando com estudos anteriores. Destaca-se ainda que a relação arrecadação de receita e resultado (RP) e IFDM apresentaram correlação negativa com a infraestrutura, refletindo que política fiscal e orçamentária adotada por vezes prejudica a aplicação em investimentos. Destaca-se ainda que é possível inferir que a variável população dos municípios apresenta direta relação com a infraestrutura e que a principal fonte de recurso para custear tais investimentos está relacionada à capacidade arrecadatória dos municípios.

**Abstract:** The New Public Management approach advocates that public entities focus on actions aimed at more consistent results. Therefore, more efficiency is sought in the provision of the service and the adoption of goals and indicators for accountability. A relevant indicator is the property, plant and equipment as it represents one of the most significant components of the equity of a public entity. The present study aimed to evaluate the influence of fixed assets on the performance of municipal governments in Minas Gerais. The research is justified by the importance of verifying relevant aspects of the variables in question. In addition, this study can provide insights for managers of public agencies, and information that favors critical thinking to citizens. The research is classified in terms of objectives as descriptive, quantitative approach and procedures as documentary. The study revealed that the population contingent of the municipality (LnPOP), economic development (GDP per capita), collection capacity (LnCA) and public debt (LnEF) are influential factors in the composition of fixed assets that are disposed by municipalities, corroborating with previous studies. It is also worth noting that the relationship between revenue collection and results (RP) and IFDM showed a negative correlation with infrastructure, reflecting that the fiscal and budget policy adopted sometimes jeopardizes the application in investments. It is also noteworthy that it is possible to infer that the variable population of the municipalities is directly related to the infrastructure and that the main source of funds to fund such investments is related to the collection capacity of the municipalities.



**Palavras-chave:** *New Public Management*; ativo imobilizado; desempenho público

**Keywords:** *New Public Management*; fixed assets; public performance

## 1 INTRODUÇÃO

A abordagem da nova gestão pública surgiu para sanar fragilidades dos arranjos organizacionais anteriormente instalados, o qual permitiu elevar a eficiência para a prestação de serviços públicos, das quais os gastos públicos deveriam diminuir e de modo a manter a sustentabilidade dos serviços (SILVESTRE, 2019).

Hood (1991) inseriu os componentes doutrinários das reformas institucional e administrativa a serem realizadas no Reino Unido sob o governo de Margareth Thatcher, modelo que visou, a alterações institucionais e administrativas para a melhoria dos serviços públicos. Entre os elementos-chave identificados por Hood (1991), estão a adequação de padrões de desempenho e medidas de avaliação. Acredita-se que a organização é criada para cumprir determinados propósitos e, para tanto, demanda-se a adoção de metas e indicadores que possam balizar essa realização. A avaliação do desempenho no setor público tem como fim o fornecimento de informações referentes ao desempenho, favorecendo a adequação de estratégias, metas, ações e incentivos a agentes, além de servir como suporte à prestação de contas (GONZAGA *et al.*, 2017; VERBEETEN, 2008). Tendo isso em vista, a nova gestão pública busca avaliar, por meio de indicadores, o desempenho de determinada unidade visando ao *accountability*. Nesse último aspecto, denota-se, por vezes, que a informação tratada pela contabilidade pública não é clara para os usuários externos e, com isso, o uso de índices de desempenho e indicadores sociais se faz útil para avaliação das políticas públicas implementadas (SILVA *et al.*, 2015).

Especificamente como indicador de desempenho e social, o ativo imobilizado consiste em um componente patrimonial que representa item tangível mantido para uso na produção e/ou fornecimento de bens e serviços (LIMA, 2018). Sua relação com o desempenho se faz relevante tendo em vista que o imobilizado por vezes representa o ativo mais significativo dos órgãos públicos (DVOŘÁK; POUTNÍK, 2017; MATEI *et al.*, 2017).

Com base nos conceitos apresentados pelo modelo da nova gestão pública, mais especificamente, em relação ao desempenho do setor público na gestão dos recursos recebidos e a relevância do componente ativo imobilizado diante do patrimônio total administrado por esses entes governamentais, o presente artigo busca avaliar a influência do ativo imobilizado no desempenho das prefeituras municipais da região metropolitana de Belo Horizonte/MG (RMBH), entre 2010 e 2019. Esse período fora delimitado em virtude do acesso consolidado das informações em suas fontes de coletas, o que não ocorre com os dados de 2020 e 2021, ainda não validados pelas áreas de tecnologia da informação do Sistema de Informações Contábeis e Fiscais do Setor Público Brasileiro (SICONFI).

Ao se estudar o desempenho das prefeituras da RMBH, o que se busca é verificar aspectos relevantes das variáveis em questão (DVOŘÁK; POUTNÍK, 2017; MATEI *et al.*, 2017). No âmbito acadêmico, este artigo busca contribuir para o desenvolvimento da matéria estudada a fim de promover pesquisas futuras relacionadas à seara da evidência da posição patrimonial do imobilizado de entidades públicas. Ademais, o ativo imobilizado é utilizado para fornecer benefícios sociais a cidadãos e enfatizar a responsabilidade social de gestores, haja vista que os interessados na informação contábil podem, por meio da avaliação dos relatórios contábeis, identificar se houve a correta aplicação de recursos (AVERSANO; CHRISTIAENS, 2014). Além disso, estudos reforçam a importância das informações referentes aos ativos imobilizados no que se refere à responsabilidade pública e financeira, sendo essas consideradas os fatores mais relevantes, e com importância para decisões políticas e medição de desempenho.

## 2 DESEMPENHO NO SETOR PÚBLICO

O desempenho no setor público vem sendo preconizado por meio da nova abordagem de gestão pública, que vislumbra ideais da contestabilidade, escolha do usuário, transparência e concentração de estruturas de incentivos (HOOD, 1991). Além disso, essa nova abordagem está voltada para a gestão de resultados embasados na eficiência – por meio da definição clara de objetivos proporcionando sinergia das ações do ente público – e democracia –, tratando do *accountability* por meio de indicadores de resultados e metas que propiciem maior controle social (GOMES, 2009).

No setor público, a avaliação de desempenho tem como função principal fornecer a terceiros informações referentes ao desempenho, promovendo convergência entre estratégia, meta, ações e incentivos a agentes, além de servir como suporte à prestação de contas e apresentar o efeito da aprendizagem sobre as melhoras no desempenho (GONZAGA *et al.*, 2017; VERBEETEN, 2008). Essa forma de avaliação de desempenho, considerando-se o *New Public Management* (NPM), afetou a atuação dos órgãos fiscalizadores no que tange à análise efetiva dos resultados por meio de indicadores, sendo que atualmente avaliam não apenas a legalidade e conformidade dos atos de gestão, mas também a economicidade, eficiência e efetividade da aplicação de recursos públicos (CASTALDELLI JÚNIOR; AQUINO, 2011).

Há de se ressaltar alguns problemas no que se refere à mensuração da performance: não inclusão de todas as dimensões relevantes; o custo econômico raramente é conhecido; contabilidade não reflete o processo detalhado que inferiu o resultado final; e enfoque contábil no curto prazo (HOPWOOD, 1972). Ainda em relação ao desempenho do setor público, mensurar a sua performance apresenta certas dificuldades. Diferentemente do privado, o setor público não tem enfoque na maximização de lucros e não apresenta um grande potencial de gerar renda (BOLAND; FOWLER, 2000), tendo o Estado a função de promover melhores condições de vida aos cidadãos (MOURA *et al.*, 2017).

M SILVA *et al.* (2015) apontam que a elaboração de indicadores de desempenho e sociais aplicados ao setor público demanda conhecimento contábil, estatístico e matemática, já que a informação tratada pela contabilidade pública não é clara aos usuários externos. Embora o uso de índices de desempenho e indicadores sociais se faça útil para avaliação das políticas públicas, a questão referente à estrutura conceitual de como mensurar o desempenho no setor público e o impacto de sua adoção ainda estão longe de ser resolvidos, tendo em vista que nenhum indicador abrangerá toda a multiplicidade relacionada aos usuários atendidos pelos governos locais e a completude relacionada ao histórico referente à performance do gestor local (BOYNE, 2002; CASTALDELLI JÚNIOR; AQUINO, 2011).

Destarte, estudos relacionados ao desempenho no setor público brasileiro utilizaram como *proxy* para estabelecer o desempenho municipal a Receita Corrente Líquida *per capita*, tendo em vista que ela permite identificar a arrecadação corrente do município e ser um relevante indicador das finanças públicas e gestão financeira, além de interferir no planejamento de aplicação de recursos (SELL *et al.*, 2020). Outras variáveis utilizadas como *proxy* para mensurar o desempenho no setor público foram os indicadores de desempenho patrimonial: Margem Bruta Patrimonial (MBP) e Retorno Patrimonial (RP), que, por meio das informações tratadas na Demonstração da Variação Patrimonial (DVP), refletem os índices de rentabilidade no que se refere aspectos econômicos (SILVA; SANCHES, 2021).

Em relação a fatores determinantes no desempenho do setor público brasileiro, o estudo de Sell *et al.* (2020), que objetivou analisar a influência de fatores contingenciais no desempenho de municípios, identificou que os seguintes fatores foram relevantes: o Logaritmo da População (*proxy* representativa do porte organizacional); Despesa de Pessoal *per capita* (*proxy* representativa da estrutura) e PIB *per capita* (*proxy* representativa para variável de controle). Nesse sentido, a estrutura e o porte organizacional são relevantes para o desempenho municipal e influenciam positivamente o desempenho municipal (SELL *et al.*, 2020). Além disso, as variáveis relacionadas à estrutura organizacional influenciam as mudanças realizadas em metas e indicadores no que se refere ao setor privado (BJØRNENAK, 1997).



Tendo em vista a mudança da abordagem da gestão pública que vem preconizando aspectos semelhantes àqueles aplicados ao setor privado (CASTALDELLI JÚNIOR; AQUINO, 2011), tem-se a avaliação da estrutura disposta pelos setores da administração direta e indireta do setor público, assim como a relação entre essa e o desempenho. Estudos relacionados à área educacional, por exemplo, identificaram que a infraestrutura disposta influenciou o desempenho escolar (PASSADOR; CALHADO, 2012; SOARES NETO *et al.*, 2013), embora os resultados de Capucho (2019) diverjam destes. Em relação a entes executivos municipais e estaduais, estudos não trataram de avaliar essa relação, porém, como exposto anteriormente, avaliar a relação estrutura e desempenho se faz necessária.

### 3 ATIVO IMOBILIZADO

Uma vez que o setor público é fomentado por recursos que provêm de tributos, contribuintes detêm o direito de acompanharem e avaliarem a aplicação e eficácia da aplicação desses recursos (SANTOS *et al.*, 2016). Entre as normativas legais que dispõem sobre o referido direito, a Constituição Federal de 1988 o ratifica no art. 5º, inciso XXXIII; art. 37, parágrafo 3º, inciso II; art. 216, parágrafo 2º. Tal direito também está resguardado pela Lei Complementar nº 101/2022 – a Lei de Responsabilidade Fiscal –, a qual estabelece transparência aos atos públicos; e pela Lei nº 12.527/2011, que dispõe sobre a Lei de Acesso à Informação, respaldando e normatizando o acesso a informações públicas.

Nesse campo, a contabilidade governamental comporta relevância no que se refere ao processo informacional, pois permite o controle patrimonial de entidades do setor público e dispõe de informações que podem ser utilizadas de forma flexível por diversos usuários (IUDÍCIBUS, 2010). A relevância informacional também está envolta à obtenção de informação contábil a qual apresente um retrato fiel do patrimônio, da situação financeira, da execução orçamentária e do resultado econômico-patrimonial da entidade pública (GONÇALVES *et al.*, 2017). Atualmente, a contabilidade pública está em processo de convergência às normas internacionais e busca enfatizar aspectos como transparência, *accountability* e comparabilidade (ROBERTO; GAMA, 2016). A transparência, por sua vez, está relacionada a favorecer o exercício dos direitos e deveres civis, políticos e sociais estabelecidos na Constituição de um país pela nação (PLATT NETO *et al.*, 2007).

Nesse sentido, de acordo com Lima (2018), o ativo imobilizado representa itens tangíveis mantidos para uso na produção e/ou fornecimento de bens e serviços e para fins administrativos, assim como aqueles que propõem a transferência de benefícios, riscos e controle dos bens, e se espera utilizá-lo por mais de um período.

Entre os normativos brasileiros que regem o ativo imobilizado no Brasil, estão a Constituição Federal de 1988 (CR/88), a Lei nº 4.320/1964, o Código Civil, a Portaria nº 448/2002 e a NBC TSP 07 (correspondente à IPSAS 17).

Assim como no setor privado, o ativo imobilizado é classificado no Balanço Patrimonial da mesma forma, porém esses bens possuem uma identificação diferenciada quanto a sua finalidade, tendo em vista que o setor público não possui a identificação de um negócio de bens utilizados exclusivamente para produção ou negócio específico (BORGES, 2016, p. 69-70). A classificação referida anteriormente se trata daquela disposta no Código Civil que diferencia os bens públicos, que são classificados da seguinte forma:

**Bens de uso comum:** Rios, mares, estradas, ruas e praças. Esses são bens inalienáveis, enquanto conservarem sua qualificação. Reforça-se que é permitido o uso comum desses bens de forma gratuita ou retribuída.

**Bens de uso especial:** edifícios e terrenos destinados a prestação de serviço ou estabelecimento de órgão da administração pública. Assim como os bens de uso comum, esses são bens inalienáveis, enquanto conservarem sua qualificação.

**Bens dominicais:** patrimônio de pessoa jurídica de direito público. Esses podem ser alienáveis, observando-se o disposto na Lei nº 10.406/2002.

Em relação aos bens permanentes, a Portaria nº 448/2002 do Ministério da Fazenda dispõe que sua caracterização deve levar em conta os parâmetros da durabilidade (que se refere ao funcionamento superior a dois anos), fragilidade (trata-se da resistência do bem), perecibilidade (referente às modificações no bem, no que se refere a sua característica de se deteriorar ou perder característica normal de uso), incorporabilidade (quando incorporado a outro ativo, não pode ser retirado sem prejuízo das características do principal) e transformabilidade (bem adquirido para transformação). Essas características devem ser tomadas em conjunto para a identificação do material como permanente.

Em relação ao ativo imobilizado, a NBC TSP 07 indica que seu objetivo é prover o tratamento contábil de forma a diferenciá-lo dos investimentos e destacar a variação constante nessa conta. Os principais aspectos a serem considerados em relação ao ativo imobilizado são o reconhecimento, a determinação do valor contábil, o valor da depreciação e a perda por redução ao valor recuperável. De acordo com a norma citada, deve-se adotar o regime de competência, exceto quando outra NBC TSP tratar de forma diferenciada determinado ativo. Os ativos de infraestrutura, como malhas rodoviárias, sistemas de esgoto, sistemas de abastecimento de água, devem ser reconhecidos e contabilizados como imobilizado e são de uso restrito, não podendo ser removidos e estando sujeitos a restrições de alienação (NBC TSP 07, 2017).

Conforme o *Manual de Contabilidade Aplicada ao Setor Público* (MCASP), em consonância com o NBC TSP 07, o imobilizado deve ser classificado em bens móveis – materiais que podem ser transportáveis de forma que sua locomoção não altere características, substância ou da destinação econômico-social – e bens públicos imóveis – aqueles que não podem ser retirados sem que o bem seja deteriorado ou danificado. Assim como na NBC TSP 07, os normativos (MCASP, 2021; MCASP, 2018) definem dois princípios de reconhecimento a serem observados: que o benefício econômico futuro associado ao ativo fluirá para a entidade e o custo ou valor justo possa ser estimado com confiança.

Sobre o desconhecimento do ativo imobilizado, este deve ser adotado quando não houver expectativa de benefícios econômicos futuros ou quando ocorrer a alienação do bem, sendo que ganhos e perdas referentes à alienação do ativo devem ser reconhecidos no resultado patrimonial (MCASP, 2021; MCASP, 2018).

Em relação à evidenciação do ativo imobilizado, com o advento da convergência, a busca pela eficiência dos recursos, transparência e padronização quanto à evidenciação do patrimônio público perfaz a necessidade da representação fidedigna deste e, conseqüentemente, o advento da depreciação se instaurou em meio às normativas públicas contábeis brasileiras (GRACILIANO, 2013), assim como a reavaliação do ativo (SILVA, 2002) e a redução ao valor recuperável do ativo imobilizado (MCASP, 2021). O reconhecimento contábil dessas operações reforça o aspecto da continuidade, tendo em vista que, ao se reconhecer a perda de valor de um bem, é possível melhorar a gestão do patrimônio público e viabilizar o funcionamento ótimo desse bem (SILVA, 2002). Posto isso, é possível identificar que esses ajustes no valor do ativo imobilizado (depreciação, redução ao valor recuperável e reavaliação) estão relacionados com o preceito da continuidade e evidenciação fidedigna da informação contábil.

#### **4 ATIVO IMOBILIZADO E DESEMPENHO NO SETOR PÚBLICO**

Estudo tratado por Lombardi *et al.* (2021) buscou definir o estado da arte tanto da pesquisa acadêmica relacionada ao tema quanto ao estabelecimento de padrões. Os resultados identificaram que em termos de prática não existe um princípio específico do setor público internacionalmente aceito sobre o tratamento contábil de ativos de infraestrutura. Reforçaram que a abordagem usada pelos conselhos de padrões contábeis é frequentemente semelhante, mas não unânime. Em alguns casos, as diretrizes contábeis previstas para “ativos de capital tangíveis” estavam sendo estendidas aos recursos econômicos. Em outros



casos, no mesmo padrão contábil emitido para “ativos de capital tangíveis”, encontram-se requisitos ou diretrizes específicas apenas para “ativos de infraestrutura”.

Estudos relacionados ao imobilizado no setor público brasileiro buscaram avaliar aspectos relacionados à depreciação. Silva *et al.* (2021) objetivaram identificar os efeitos da depreciação do ativos imobilizados na qualidade da informação contábil no setor público. Como resultado, identificou-se que os bens apresentaram uma depreciação acumulada, fazendo com que o Patrimônio Líquido fosse reduzido em 0,50% no ano de 2016. Os achados implicaram reflexos nos resultados patrimoniais, além de ampliar a situação deficitária da instituição. Destacam-se sérios efeitos na qualidade da informação contábil, uma vez que o órgão não apresentava nas suas demonstrações a real situação do desempenho patrimonial. Por fim, esses estudos pontuaram que a depreciação influencia os resultados das entidades e que essa se apresenta como um objeto relevante de análise em ativos imobilizados disponibilizados pelos órgãos públicos.

O estudo de Raminho e Colares (2016) tratou de avaliar o grau de adesão e de *disclosure* de Instituições de Ensino Superior (IFES) em relação aos procedimentos contábeis patrimoniais de depreciação, reavaliação e *impairment* após a implantação da NBC T 16.9 e NBC T 16.10. Como conclusão, apontaram que é necessário que IFES se atentem aos novos procedimentos na gestão dos bens móveis, pois apenas 69,34% das instituições registravam a depreciação. No que se refere a reavaliação e *impairment*, apenas 22,67% das IFES executavam tal tratativa. Esse estudo reforça que órgãos públicos devem manter controle patrimonial para tratar de forma fidedigna o registro desses ativos.

Sell *et al.* (2020), mencionados anteriormente, buscaram avaliar a influência de fatores contingenciais no desempenho de municípios ao longo de três mandatos governamentais, por meio da Receita Corrente Líquida *per capita* (RCL). Os resultados destacaram que fatores contingenciais têm influência significativa sobre o desempenho. Entre eles, variáveis contingenciais externas (IDH), variáveis contingenciais internas (Despesa de Pessoal *per capita*, Densidade Populacional e Logaritmo da População) e variáveis de controle (Produto Interno Bruto *per capita*). Todas apresentaram sinal positivo, exceto a variável Logaritmo da População.

O estudo de Magalhães *et al.* (2019) visou determinar a influência das diferenças regionais na situação fiscal dos municípios brasileiros. A variável dependente avaliada foi o Índice de Gestão Fiscal proposto pela Federação das Indústrias do Estado do Rio de Janeiro (Firjan). Entre as variáveis analisadas, o PIB *per capita* (*proxy* para riqueza do município) apresentou significância estatística positiva com a situação fiscal, evidenciando que um aumento do PIB melhora os resultados da gestão das receitas e despesas públicas.

Ainda em relação ao desempenho municipal, estudo de Valle (2011) analisou variáveis que influenciam o desempenho de 554 municípios brasileiros em uma análise multidimensional no que se refere aos aspectos de eficiência, eficácia e efetividade. O estudo foi relacionado ao setor da Educação. As variáveis dependentes selecionadas foram: indicador de eficiência (Despesa Municipal com educação Fundamental / Número de Matrículas no Ensino Fundamental Municipal), indicador de eficácia (número de matrículas do ensino fundamental municipal / população com idade de 7 a 14 anos) e indicador de efetividade (Índice de Desenvolvimento da Educação Básica – Ideb). Identificou-se que a dependência de recursos do Fundo de Manutenção e Desenvolvimento da Educação Básica (Fundeb) apresentou influência significativa no desempenho do município.

No que tange ao desempenho financeiro municipal – capturado pela variável Desempenho Financeiro –, o estudo de Calife (2006) destacou que as mudanças institucionais foram relevantes para a melhoria do desempenho financeiro dos municípios paulistas e corrobora com o estudo de Valle (2011), que evidenciou que a dependência de transferência municipal e estadual influenciou negativamente o desempenho financeiro do município.

Estudo de Silva e Sanches (2021) buscou analisar a existência de diferença significativa entre o desempenho do setor público paranaense mensurado por indicadores de resultado orçamentário e patrimonial. Os indicadores utilizados foram aqueles tratados na literatura adaptados de Mauss (2012) e Lima e Diniz (2016). Especificamente sobre os indicadores patrimoniais Margem Bruta Patrimonial (MBP) e Retorno Patrimonial (RP), os autores analisaram e identificaram que a Variação Patrimonial Aumentativa (VPA) e a Variação Patrimonial Diminutiva (VPD) são estatisticamente diferentes em relação à arrecadação do período e da despesa empenhada, respectivamente. Com isso, reforça-se que receitas e despesas governamentais reconhecidas pelo Regime de Competência Integral e Regime Orçamentário apresentaram resultados significativamente diferentes.

Uma vez que a transparência da informação permite apontar melhorias necessárias para o desenvolvimento do município (CASTALDELLI; AQUINO, 2011), estudos de Costa *et al.* (2020) avaliaram a relação entre os indicadores socioeconômicos e demográficos e o nível de transparência dos municípios de médio porte brasileiros. Entre os resultados, o Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal – Educação (IFDM-Edu) apresentou que municípios com melhores condições de ensino tendem a ser mais exigentes quanto ao nível de transparência.

No que se refere à origem de recursos do setor público e infraestrutura, Oliveira *et al.* (2018) se debruçaram sobre a trajetória do endividamento e da necessidade de financiamento do setor público brasileiro entre 1995 e 2016. Em meio às conclusões, pontuaram que investimento em infraestrutura é necessário para o desenvolvimento do país e que tal fato enseja a elevação das despesas com pessoal, inferindo que, além desta, o investimento em infraestrutura pode propiciar desempenho.

Em suma, em relação à literatura internacional, Lombardi *et al.* (2021) pontuam que há divergências em certos aspectos no que se refere ao ativo imobilizado. Na literatura nacional, por sua vez, estudos relacionados ao ativo imobilizado trataram de avaliar questões relacionadas a depreciação, reavaliação e *impairment*, assim como seu efeito no resultado econômico do órgão. No que se refere ao desempenho no setor público, estudos diversos apontaram aspectos relevantes para o desempenho do setor público, indicando-se como fator de desempenho a Receita Corrente Líquida *per capita*, IGF do Firjan, Ideb (próprio para educação), RP, MBP, IFDM. Entre os fatores relevantes para esse desenvolvimento, pontua-se: IDH, Despesa de Pessoal *per capita*, Densidade Populacional e Logaritmo da População, PIB *per capita*, dívida pública, pessoal lotado.

O presente estudo se propõe a avaliar a relação entre o desempenho e o ativo imobilizado no âmbito municipal no que se refere as prefeituras da RMBH e se difere dos demais tanto por se tratar da relação infraestrutura e desempenho no que se refere à estrutura disposta nos municípios, evidenciado por meio do ativo imobilizado registrado, quanto por correlacionar variáveis dos estudos tratados anteriormente e realizar uma pesquisa com método estatístico robusto a fim de avançar nos estudos relacionados às temáticas tratadas sobre o ativo imobilizado do setor público.

## 5 HIPÓTESES DE PESQUISA

Os usuários do serviço público almejam uma prestação de serviço de qualidade e sem desperdício do dinheiro público (PEREIRA *et al.*, 2021). No segmento público, diferentemente do setor privado, o resultado patrimonial não representa um indicador de desempenho, e sim reflete o quanto o serviço público ofertado promoveu alterações quantitativas nos elementos patrimoniais (FILHO, 2019).

Nesse sentido, a análise do desempenho e das finanças do ente público é viabilizada por meio do uso de indicadores econômico-financeiros que permitam analisar a realidade do ente público (MAUSS, 2012). Indicadores também operacionalizam a avaliação dos processos e contribuem para a tomada de decisões (PEREIRA *et al.*, 2021). Um desses indicadores, o ativo imobilizado representa a infraestrutura do órgão relacionada à capacidade de prestação de serviço e/ou à entrada de caixa.

A gestão desses investimentos então se faz necessária, e avaliar sua correlação com outros elementos patrimoniais possibilita avaliar o desempenho da entidade (GRANDE *et al.*, 2008). Tendo em vista que a questão referente à estrutura conceitual de como mensurar o desempenho no setor público e impacto de sua adoção ainda está longe de ser resolvida (BOYNE, 2002; CASTALDELLI JÚNIOR; AQUINO, 2011), e em se tratando de análise de um item patrimonial, a análise do desempenho será baseada nos indicadores de desempenho patrimonial tratados nos estudos de Silva e Sanches (2021), quais sejam, a Margem Bruta Patrimonial (MBP) e o Retorno Patrimonial (RP). Esclarecidos os aspectos anteriores, foram desenvolvidas as seguintes hipóteses de pesquisa:

$H_0H_0$ : Não há relação estatística significativa entre o ativo imobilizado e o desempenho do setor público.

$H_1H_1$ : Há relação estatística significativa entre o ativo imobilizado e o desempenho do setor público.

A seguir apresenta-se a metodologia para testagem das hipóteses.

## 6 METODOLOGIA

### **Classificação da pesquisa**

Quanto ao objetivo da pesquisa, este estudo é classificado como descritivo, pois visa descrever a relação entre o ativo imobilizado e o desempenho patrimonial, avaliando-se a relação entre as variáveis de forma a identificar a correlação entre elas e compreendê-las. Quanto à abordagem, trata-se de um estudo quantitativo, por utilizar de métodos estatísticos, especificamente a análise de dados em painel, para avaliar a relação entre variáveis. No que se refere aos procedimentos, classifica-se como documental, por utilizar dados disponibilizados que não foram anteriormente tratados (MARTINS; THEÓPHILO, 2016).

### **Amostra**

Os entes estudados foram os 34 municípios que integram a Região Metropolitana de Belo Horizonte: Belo Horizonte, Betim, Caeté, Contagem, Ibirité, Lagoa Santa, Nova Lima, Pedro Leopoldo, Raposos, Ribeirão das Neves, Rio Acima, Sabará, Santa Luzia, Vespasiano, Brumadinho, Esmeraldas, Igarapé, Mateus Leme, Juatuba, São José da Lapa, Florestal, Rio Manso, Confins, Mário Campos, São Joaquim de Bicas, Sarzedo, Baldim, Capim Branco, Jaboticatubas, Taquaraçu de Minas, Itaguara, Matozinhos, Nova União e Itatiaiuçu. A escolha pela RMBH se deu primeiramente pelos perfis bastante heterogêneos, conforme o vetor de ocupação. A região em estudo também apresenta como principal setor produtivo o terceiro setor, que se refere à prestação de serviços (áreas da saúde, educação, lazer, turismo, cultura e comunicação). Reforça-se também que a atividade extrativista da região tem um importante papel no PIB (IPEA, 2015).

O período compreendido foi de 2010 a 2019, tendo em vista que o processo de convergência foi instituído em 2010 e que os dados referentes às variáveis estudadas comportam informações até o ano de 2019. As informações foram tratadas anualmente.

As bases de dados utilizadas foram: SICONFI, IBGE e Sistema Firjan.

### **Variável dependente**

Tendo em vista que o estudo pretende avaliar o desempenho patrimonial das prefeituras, a variável dependente em análise foi o ativo imobilizado. O uso dessa variável dependente está embasado em estudos anteriores relativos à temática no setor público e desempenho no setor público (CAPUCHO, 2019; LAZARIN *et al.*, 2014; OLIVEIRA *et al.*, 2018; PASSADOR; CALHADO, 2012; REZENDE *et al.*, 2014; SOARES NETO *et al.*, 2013). As informações referentes a essa variável foram recolhidas por meio do SICONFI, por meio do demonstrativo contábil Balanço Patrimonial, uma variável quantitativa que mensura em termos monetários o ativo imobilizado apresentado no demonstrativo.

Como apresentado nos estudos de Costa *et al.* (2020), foi empregada a transformação das variáveis por meio da base logarítmica a fim de diminuir a diferença relacionada ao porte dos municípios e apropriar as variáveis em uma mesma medida de grandeza.

### **Variáveis independentes e de controle**

Foi avaliada a variável de desempenho Retorno Patrimonial (RP), que informa quanto da receita orçamentária total foi convertida em resultado patrimonial, ou seja, quanto o órgão obteve de Receita Arrecadada (RA). Quanto maior é a capacidade de ativos instalada, maior é a capacidade do órgão de gerar benefícios econômicos e, conseqüentemente, melhor é a arrecadação de tributos. Com isso, quanto maior essa capacidade, maior será o indicador. Logo, espera-se uma correlação positiva entre esse e o ativo imobilizado. Sua fórmula é apresentada como sendo  $(VPA-VPD) / (RA)$ .

A outra variável de interesse relacionada ao desempenho patrimonial avaliada foi a Margem Bruta Patrimonial (MBP). Sua fórmula é  $(VPA-VPD) / (VPA)$ . Esse indicador apresenta em percentual as VPAs restantes após a dedução das VPDs. Assim como a RP, espera-se uma correlação positiva entre esse e o ativo imobilizado. Essas variáveis se referem a variáveis quantitativas e por se tratar de índices não apresentam variabilidades extremas. Posto isso, não foi necessário realizar nenhuma tratativa nas variáveis. As informações para calcular esses índices foram obtidas por meio da Demonstração da Variação Patrimonial (DVP) disposta no SICONFI.

Outros fatores foram apontados em estudos anteriores os quais influenciam o desempenho no setor público. Entre esses fatores, destacam-se o Logaritmo da População, Produto Interno Bruto *per capita*, dívida pública, pessoal lotado e IFDM.

A variável Logaritmo da População foi selecionada pois se refere a um fator contingente interno e apresenta relação negativa e significativa em relação ao desempenho da RCL (SELL *et al.*, 2020). Como estudos divergiram quanto ao sinal da variável em relação ao desempenho, sua correlação com o ativo imobilizado não está clara e será investigada.

As informações referentes à população foram obtidas por meio do SICONFI, tendo em vista que os demonstrativos apresentaram informação referente à população dos municípios elencados. Essa variável constitui uma informação quantitativa. Conforme Costa *et al.* (2020), neste estudo a variável População foi apresentada em base logarítmica com o objetivo de diminuir a diferença entre o porte dos municípios e apresentar os dados em uma mesma grandeza.

A variável PIB *per capita* foi selecionada para o modelo pois estudos anteriores que a empregaram a consideraram significativa para o desempenho de municípios. Foram identificados estudos relacionando o PIB à arrecadação de ICMS pelo estado do Ceará (ARAGÃO, 2009), ao desempenho estudantil de municípios brasileiros (VALLE, 2011), ao desempenho do IDH de municípios paulistas (PREARO *et al.*, 2015), ao desempenho financeiro de municípios paulistas (CALIFE, 2006), ao PIB e à gestão fiscal de municípios brasileiros (MAGALHÃES *et al.*, 2019), ao PIB e ao nível de transparência dos municípios (COSTA *et al.*, 2020), à relação PIB e dívida pública (LAZARIN *et al.*, 2014; OLIVEIRA *et al.*, 2018; REZENDE *et al.*, 2014). A relação identificada foi positiva no que se refere às variáveis dependentes estudadas. Com isso, o PIB *per capita* constitui uma variável relevante em relação ao desempenho e aos estudos que tratam da área pública.

Em relação ao ativo imobilizado, como se trata da capacidade de prestação de serviços e/ou para entrada de caixa (DVOŘÁK; POUTNÍK, 2017; MATEI *et al.*, 2017), espera-se que ele apresente relação positiva com a variável PIB, pois um PIB mais elevado demonstra melhor desenvolvimento econômico do município e, com isso, a capacidade de tributação e atendimento dos municípios propiciada pelos bens imobilizados registrados tende a ser mais elevada a fim de atender a demanda dos cidadãos. Essa informação foi obtida por meio do IBGE. Trata-se de uma variável quantitativa. Foi realizada a transformação para base

logarítmica da variável tal como realizado no estudo de Costa *et al.* (2020) a fim de diminuir a variabilidade da grandeza dos municípios.

Em relação a dívida pública, estudos de Lazarin *et al.* (2014), Oliveira *et al.* (2018) e Rezende *et al.* (2014) pontuaram que a infraestrutura permite melhorar o desempenho de municípios e pode vir a ser custeada por meio de dívida pública, ou seja, por meio de recursos de terceiros. A dívida pública pode se apresentar como relevante para explicar o valor identificado no ativo imobilizado. Assim, a fim de utilizar como variável *proxy* para representar recursos de terceiros, foi identificado o registro no balanço patrimonial de Empréstimos e Financiamentos (Curto Prazo e Longo Prazo), que representa recursos adquiridos de terceiros. A estratégia de transformação em base logarítmica, assim como realizada no ativo imobilizado, foi adotada por este estudo a fim de diminuir a variabilidade relacionada à grandeza dos municípios e apresentar uma base de grandeza única para as variáveis (COSTA *et al.*, 2020). Essa variável é quantitativa e os dados foram coletados via SICONFI por meio do Balanço Patrimonial. A relação que se espera identificar entre a variável Empréstimos e Financiamentos e o ativo imobilizado é positiva, pois recurso oriundo de dívidas públicas por vezes é usado para custear projetos de infraestrutura e viabiliza o desempenho de municípios. Além da infraestrutura, variáveis relacionadas ao pessoal lotado nos órgãos públicos como a Despesa de Pessoal *per capita* influenciam positivamente o desempenho do órgão público (SELL *et al.*, 2020). Além disso, o aumento na infraestrutura possivelmente acarreta o aumento das despesas com pessoal, o que é relevante para o desempenho do município (LAZARIN *et al.*, 2014; OLIVEIRA *et al.*, 2018; REZENDE *et al.*, 2014).

Os servidores do órgão lotado devem compreender uma infraestrutura adequada de forma a corroborar com o sucesso do gestor e consequentemente com o desempenho daquele órgão (SILVA, 2020). Nesse sentido, será usada na presente pesquisa a variável número de servidores lotado na administração direta e indireta, para mensurar o seu efeito sobre o ativo imobilizado. Espera-se que ela apresente sinal positivo em relação à variável dependente do estudo, pois, tendo em vista que o ativo imobilizado representa a capacidade de atendimento de determinado órgão, quanto maior o quantitativo de pessoas operantes no município, mais infraestrutura será necessária. Essa informação foi obtida por meio do IBGE e se trata de uma variável quantitativa. Assim como a variável *População*, a variável *Pessoal lotado* será tratada via base logarítmica a fim de diminuir a variabilidade de grandeza dos municípios e buscar uma mesma unidade de medida para análise dos dados (COSTA *et al.*, 2020).

Em relação à variável Índice Firjan de Desenvolvimento Municipal (IFDM), estudos de Silva *et al.* (2013) evidenciaram correlação positiva com o desempenho fiscal dos municípios de Minas Gerais. Outro estudo identificou que o IFDM-Educação apresentou significância estatística significativa sobre a transparência (COSTA *et al.*, 2020), ainda que o IFDM seja utilizado como *proxy* para o desenvolvimento socioeconômico (LAZARIN *et al.*, 2014). Estudos apresentaram que o desenvolvimento socioeconômico é um fator relevante para o desempenho do município (ARAGÃO, 2009; CALIFE, 2006; MAGALHÃES *et al.*, 2019; PREARO *et al.*, 2015; L. L. da SILVA *et al.*, 2013; VALLE, 2011). Estudos anteriores trataram do PIB *per capita*, outra variável utilizada para aferir desempenho econômico. Nesse sentido, tendo em vista que o IFDM é uma variável utilizada em estudos para tratar do desenvolvimento econômico, será avaliada nesta pesquisa também essa variável a fim de identificar se ela é significativa em relação ao ativo imobilizado. Assim como o PIB *per capita*, espera-se que ela apresente correlação positiva com o ativo imobilizado, tendo em vista que o melhor desenvolvimento econômico acarreta melhor desempenho dos municípios e consequentemente maior necessidade de infraestrutura. Essas informações foram obtidas por meio do Sistema Firjan. Por se tratar de um indicador, a base de mensuração não apresenta alta variabilidade, e em razão disso nenhuma tratativa foi necessária sobre a variável, que é de natureza quantitativa.

Por fim, a última variável a ser estudada se refere à capacidade de arrecadação dos municípios. A variável RCL *per capita*, apresentada nos estudos de Sell *et al.* (2020), foi utilizada como variável dependente para representar o desempenho do município. Fatores como o desenvolvimento econômico e a dependência

de transferência (ARAGÃO, 2009; CALIFE, 2006; VALLE, 2011) interferem diretamente no que se refere ao desempenho dos municípios. Os estudos referenciados conseguiram identificar que maior capacidade arrecadatória influencia positivamente o desempenho. Além disso, a dívida pública, igualmente, apresenta relação com a capacidade arrecadatória de entes públicos (OLIVEIRA *et al.*, 2018). Ademais, estudos não apresentaram qual a relação entre capacidade arrecadatória de entes públicos e ativo imobilizado. É de interesse avaliar esse aspecto, tendo em vista que melhor infraestrutura pode propiciar ao pessoal lotado melhor desempenho no que se refere aos serviços de gestão (PASSADOR; CALHADO, 2012; A. L. da C. SILVA, 2020; SOARES NETO *et al.*, 2013). A variável é quantitativa e, a fim de minimizar variabilidade relacionada à grandeza dos municípios e tratar as informações na mesma base, foi realizada sua transformação logarítmica (COSTA *et al.*, 2020). Os dados foram retirados do SICONFI em meio às Demonstrações de Variação Patrimonial (DVP).

### **Tratamento dos dados**

Tendo em vista que estudos anteriores trataram da análise do ativo imobilizado de forma qualitativa ou com métodos estatísticos que permitiram avaliar a comparabilidade entre grupo (RAMINHO; COLARES, 2016; SILVA; SANCHES, 2021), nesta pesquisa, realiza-se uma análise estatística por meio da análise de dados em painel a fim de avaliar a relação entre o ativo imobilizado e o desempenho dos municípios da região metropolitana de Belo Horizonte. Para realizar a devida análise, foi adotada uma análise descritiva dos dados e por meio da matriz de correlação foram avaliados a interação e o nível de correspondência entre as variáveis estudadas. Em seguida, foi avaliado o modelo econométrico, apresentado conforme disposto a seguir.

$$\begin{aligned} \ln AI_{i,t} = & \alpha + \beta_1 MPB_{i,t} + \beta_2 RP_{i,t} + \beta_3 \ln Pop_{i,t} + \beta_4 \ln PL_{i,t} + \beta_5 \ln PIB_{i,t} + \beta_6 IFDM_{i,t} \\ & + \beta_7 \ln CA_{i,t} + \beta_8 \ln EF_{i,t} \end{aligned}$$

Antes da devida análise quanto à abordagem econométrica adequada, foi realizado teste RESET e VIF a fim de verificar inicialmente se o modelo a ser testado apresenta problemas de especificação e/ou variável importante omitida e problema de multicolinearidade. Feito isso, foram realizados os testes de Chow, Hausman e Breuch-Pagan para avaliar qual abordagem de análise de dados mais adequada (efeitos fixos, aleatórios ou *pooled*). Foi avaliado também se o modelo apresentava problema de autocorrelação e heterocedasticidade, procedimentos esses utilizados para validar o modelo. Tendo em vista a presença desses problemas, foi avaliada a necessidade de estimação por meio do GLS (Generalized least squares) caso o modelo anterior rodado por meio do OLS (ordinary least squares) não apresentasse parâmetros confiáveis. O modelo PCSE não se faz adequado, tendo em vista que os dados não abrangem *macropainéis*, pois o número de indivíduos (34 municípios) é maior que o período de tempo avaliado (10 anos).

O software estatístico utilizado para avaliar os modelos será o STATA e os dados serão tratados primeiramente no EXCEL.

## **7 RESULTADOS**

Em relação à base de dados utilizada, as informações foram compostas por 09 variáveis e totalizaram 302 observações sobre os dados dos 34 municípios integrantes da região metropolitana de Belo Horizonte. Em relação à base de dados, estes se encontraram desbalanceados, pois as informações referentes ao ano de 2013 não foram identificados na base de dados do SICONFI de forma integral. Salienta-se que o referido ano apresentou os dados em um novo site. Destaca-se ainda que dados *missing* foram identificados.

Em relação à estatística descritiva, apresenta-se a Tabela 1, com as informações referente às variáveis estudadas.





**Tabela 1 – Estatística descritiva**

Variável	Mínimo	Média	Mediana	Máximo	Desvio padrão	Assimetria	Curtose	Distribuição
AI (R\$)	28.263	171.394.055	30.507.899	3.645.865.902	476.013.756	4,600	23,217	Cauda Direita e leptocúrtica
PL (und)	233	3714	1243	57817	8375	4,732	24,089	Cauda Direita e leptocúrtica
PIB (R\$)	4.263	29.237	17.985	193.407	32.797	2,690	7,459	Cauda Direita e leptocúrtica
POP (und)	3794	154150	30423	2513451	427000	4,799	23,210	Cauda Direita e leptocúrtica
CA (R\$/pop)	0	2.899	2.527	9.040,	1.620	1,480	2,279	Cauda Direita e leptocúrtica
EF (R\$)	534.312	4.495.549	507.854	166.962.190	15.618.285	8,244	76,917	Cauda Direita e leptocúrtica
LnAI	10,250	17,373	17,234	22,017	1,651	0,387	4,003	Cauda Direita e leptocúrtica
MPB (%)	-1,436	0,082	0,080	1,000	0,214	- 1,526	18,576	Cauda Esquerda e leptocúrtica
RP (%)	-1,692	0,108	0,086	2.248	0,291	0,815	20,921	Cauda Direita e leptocúrtica
LnPOP	8,242	10,536	10,323	14,738	1,495	0,765	3,186	Cauda Direita e leptocúrtica
LnPL	5,452	7,245	7,126	10,966	1,239	0,781	3,231	Cauda Direita e leptocúrtica
LnPIB	8,358	9,912	9,796	12,173	0,787	0,841	3,267	Cauda Direita e leptocúrtica
IFDM	0,589	0,726	0,723	0,881	0,636	0,185	2,213	Cauda Direita e leptocúrtica
LnCA	6,670	7,844	7,838	9,110	0,509	0,193	2,741	Cauda Direita e leptocúrtica
LnEF	7,103	13,822	13,885	18,934	2,104	-0,423	3,274	Cauda Esquedada e leptocúrtica

Fonte: Elaborado pelos autores a partir de dados do SICONFI.

Em relação à estatística descritiva, não foi identificada nenhuma variável com a distribuição normal; exceto pelas variáveis MBP e LnEF, a distribuição se apresentou leptocurtica e cauda à direita. A distribuição dos dados foi avaliada com o objetivo de atentar-se para possíveis problemas econométricos advindos da variabilidade extrema dos dados, assim como atender o pressuposto da normalidade dos resíduos. As variáveis que tiveram um comportamento mais próximo da distribuição normal foram IFDM e LnCA, tendo apresentado o menor desvio padrão, menor assimetria e menor curtose.

Ainda em relação à estatística descritiva, o valor médio identificado do ativo imobilizado (171.394.055) corrobora com estudos anteriores que reforçam que esse item se apresenta como significativo para órgãos públicos (DVOŘÁK; POUTNÍK, 2017; MATEI *et al.*, 2017).

No que diz respeito à variável MPB, os resultados indicam que a variação percentual das VPAs em relação às VPDs é baixa (8,2%, demonstrando assim que não há discrepâncias elevadas em relação a VPAs e VPDs. O valor médio identificado corrobora com a média identificada (SILVA; SANCHES, 2021). Em relação à variável RP, os resultados indicam que o percentual de conversão da Receita Arrecadada convertida em resultado patrimonial é de 10,8%. O valor médio identificado corrobora com a média identificada em Silva e Sanches (2021).

No que se refere às variáveis de controle (POP, PL, LnPOP e LnPL), é possível que os municípios da região metropolitana apresentem alta variabilidade relacionada aos seus contingentes populacionais, reforçando a necessidade de avaliar as variáveis por meio do Ln, conforme disposto por Costa *et al.* (2020).

Em relação aos resultados observados da estatística descritiva no tocante às variáveis PIB *per capita* e LnPIB, destaca-se que a média identificada no presente estudo em PIB *per capita* (29.237) tangencia com a média identificada em estudos anteriores (COSTA *et al.*, 2020; MAGALHÃES *et al.*, 2019). Assim como nos estudos de Costa *et al.* (2020), a tratativa de aplicação da base logarítmica se fez necessária tendo em vista a alta variabilidade identificada. A variável IFDM apresentou um alto indicador médio: 0,726. O valor médio identificado corrobora com a média identificada em Costa *et al.* (2020).

Em relação à Capacidade Arrecadatória dos municípios (CA e LnCA), a média identificada em CA (2.899) tangencia os resultados médios identificados em Sell *et al.* (2020). Além disso, reforça-se que o tratamento realizado na variável diminuiu a variabilidade dos dados.

Por fim, em relação às variáveis EF e LnEF, os municípios da região metropolitana apresentam alta variabilidade relacionada aos valores de Empréstimos e Financiamento contratados, reforçando a necessidade de avaliar as variáveis por meio do Logaritmo natural conforme disposto por Costa *et al.* (2020).

**Tabela 2 – Matriz de correlação**

	LnAI	MBP	RP	LnPIB	LnPOP	IFDM	LnPL	LnEF	LnCA
LnAI	1.0000								
MBP	-0.0180	1.0000							
RP	0.0861	0.9322	1.0000						
LnPIB	0.5231	-0.0030	0.0151	1.0000					
LnPOP	0.8303	-0.0427	0.0124	0.2821	1.0000				
IFDM	0.4428	-0.0453	-0.0756	0.6644	0.4371	1.0000			
LnPL	0.7677	-0.0119	0.0540	0.3943	0.8579	0.4235	1.0000		
LnEF	0.0261	0.0600	0.0228	-0.0053	-0.0497	-0.0534	-0.0326	1.0000	
LnCA	0.2219	-0.0072	-0.0004	0.7859	-0.0347	0.4798	0.0997	0.0188	1.0000

Fonte: Elaborado pelos autores a partir de dados do SICONFI.

A matriz de correlação permite avaliar a correlação e sinal da relação existente entre as variáveis a serem estudadas. Conforme apresentado por Filho e Junior (2009), será tratada a correlação  $r = 0,10$  até  $0,30$  como fraca;  $r = 0,40$  até  $0,6$  como moderada; e  $r = 0,70$  até  $1$  como forte.

Em relação à variável dependente (LnAI), uma forte correlação foi identificada entre essa e a as variáveis LnPOP ( $r = 0,8303$ ) e LnPL ( $r = 0,7677$ ), indicando que há correlação entre as variáveis referenciadas e estas influenciam de forma significativa e positiva o ativo imobilizado dos municípios estudados. Com isso, inferiu-se que, quanto maior contingente populacional e pessoal lotado nos órgãos públicos, maior é o nível de imobilização.

As demais variáveis apresentaram correlação fraca e moderada. As relações moderadas foram identificadas em relação a LnPIB ( $0,5231$ ) e IFDM ( $0,4428$ ), com sinal positivo. Em relação a esses resultados, indagou-se que o desenvolvimento socioeconômico torna necessário investimento em infraestrutura. A correlação sugere que, quanto maior desempenho econômico, maior será o nível de ativo imobilizado disposto pelos municípios.

Por fim, as correlações fracas foram identificadas nas variáveis de interesse MBP (-0,0180) e RP (0,0861). O sinal negativo pontuado na relação MBP e LnAI divergiu do esperado. Como justificativa, a aplicação de recursos de custeio e investimento perpassam por aspectos relacionados a discricionariedade dos gestores observadas suas limitações. Ainda que o resultado patrimonial no setor público seja positivo (superávit), utilizar o saldo do referido resultado é permitido apenas em situações específicas.

Tendo em vista que apenas 8,2% das VPAs superam as VPDs – apresentando saldo positivo e passível de uso para abertura de créditos suplementar e especial –, o uso desse saldo pode ser inviabilizado devido a fatores como a demora no processo de aprovação por instâncias superiores, existência de recurso disponível, apresentação de justificativa plausível. Por isso a relação negativa com o ativo imobilizado. Já a relação do ativo imobilizado com LnEF (0,0261) e LnCA (0,2219) se apresentou fraca, porém positiva. Pode-se inferir que a assunção de empréstimos e financiamentos propicia aumento no que se refere ao ativo imobilizado dos municípios e a capacidade arrecadatória do município influencia positivamente o investimento em infraestrutura.

A fim de avaliar possíveis problemas de multicolinearidade, observou-se uma forte correlação entre MBP e RP (0,9322). Tendo em vista que a literatura avaliou que a arrecadação de tributos e a capacidade tributária do município influencia o desenvolvimento do município (ARAGÃO, 2009; CALIFE, 2006; COSTA *et al.*, 2020; OLIVEIRA *et al.*, 2018; PASSADOR; CALHADO, 2012; L. L. da SILVA *et al.*, 2013; SOARES NETO *et al.*, 2013; VALLE, 2011), caso sejam identificados problemas de multicolinearidade, a variável de interesse a ser selecionada será a RP, tendo em vista que ela apresenta aspecto relacionado à arrecadação de receita e sua conversão em resultado patrimonial, além do alinhamento com a literatura disposta.

Feitas a análise descritiva e a análise da matriz de correlação, foi realizada a análise de dados em painel. Destaca-se que o nível de significância adotado é de 5%.

Primeiramente foi avaliado o modelo (1)

$$LnAI_{i,t} = \alpha + \beta_1 MPB_{i,t} + \beta_2 RP_{i,t} + \beta_3 LnPop_{i,t} + \beta_4 LnPL_{i,t} + \beta_5 LnPIB_{i,t} + \beta_6 IFDM_{i,t} + \beta_7 LnCA_{i,t} + \beta_8 LnEF_{i,t}$$

e foi realizada a análise dos pressupostos relacionados a seguir:

**Tabela 3 – Testes sobre modelo (1)**

Problema testado	Teste realizado	Variáveis	P-Valor/ VIF	Interpretação
Erro de especificação ou omissão de variável relevante	Teste RESET	Todas	0,0001	O modelo apresentou erro de especificação e/ou omitiu variável relevante.
Multicolinearidade	Teste VIF	RP	8,41	Tendo-se como parâmetro que VIF<5 pode ser considerado que o modelo sem multicolinearidade, afirma-se que o modelo testado apresentou tal problema econométrico.
		MBP	88,31	
		LnPOP	44,50	
		LnPL	44,29	
		LnPIB	44,24	
		LnCA	33,24	
		IFDM	22,20	
LnEF	11,02			
Normalidade dos resíduos	Teste de Doornik e Hansen (1994),	Resíduo do Modelo	0,1756	O modelo apresenta normalidade dos resíduos.

Fonte: Elaborado pelos autores a partir de dados do SICONFI.

Uma vez que o modelo apresentou problemas de especificação e multicolinearidade, como informado anteriormente, o modelo foi readequado, excluindo-se a variável MBP. Com isso, o novo modelo estudado foi o modelo (2)

$$\ln AI_{i,t} = \alpha + \beta_1 RP_{i,t} + \beta_2 \ln Pop_{i,t} + \beta_3 \ln PL_{i,t} + \beta_4 \ln PIB_{i,t} + \beta_5 IFDM_{i,t} + \beta_6 \ln CA_{i,t} + \beta_7 \ln EF_{i,t}$$

Também foi realizada a análise dos pressupostos relacionados a seguir:

**Tabela 4 – Testes sobre modelo (2)**

Problema testado	Teste realizado	Variáveis	P-Valor/ VIF	Interpretação
Erro de especificação ou omissão de variável relevante	Teste RESET	Todas	0,2658	O modelo não apresentou erro de especificação e/ou omitiu variável relevante.
Multicolinearidade	Teste VIF	LnPOP	4,47	Tendo-se como parâmetro que $VIF < 5$ pode ser considerado o modelo sem multicolinearidade, afirma-se que o modelo testado não apresentou tal problema econométrico.
		LnPL	44,27	
		LnPIB	44,24	
		LnCA	33,25	
		IFDM	22,11	
		RP	11,02	
		LnEF	11,01	
Normalidade dos resíduos	Teste de Doornik e Hansen (1994),	Resíduo do Modelo	0,1506	O modelo apresenta normalidade dos resíduos.

Fonte: Elaborado pelos autores a partir de dados do SICONFI.

O novo modelo não apresentou problemas econométricos de multicolinearidade ou erro de especificação. Assim, prosseguiu-se com a análise de dados em painel e foram realizados os testes Chow, de Hausman e de Breuch-Pagan, que apresentaram os seguintes resultados:

**Tabela 5 – Testes para definição de abordagem (Efeitos fixos, aleatório ou pooled)**

TESTE	Hipótese	P-Valor	Interpretação
Teste de Chow	$H_0 - \text{Modelo Pooled}$ $H_1 - \text{Efeitos Fixos}$	0,000	Tendo em vista que ao nível de significância de 5%, rejeita-se. Posto isso, modelo indicado é o de efeitos <b>fixos</b> .
Teste de Breuch-Pagan	$H_0 - \text{Modelo Pooled}$ $H_1 - \text{Efeitos Aleatórios}$	0,045	Tendo em vista que ao nível de significância de 5%, rejeita-se. Posto isso, modelo indicado é o de efeitos <b>aleatórios</b> .
Teste de Hausman	$H_0 \text{ Efeitos Aleatórios}$ $H_1 - \text{Efeitos Fixos}$	0,000	Tendo em vista que ao nível de significância de 5%, rejeita-se. Posto isso, modelo indicado é o de efeitos <b>fixos</b> .

Fonte: Elaborado pelos autores a partir de dados do SICONFI.

Como se vê na tabela 5, o modelo de efeitos fixos se apresentou como o mais adequado para a análise dos dados, apresentando os seguintes valores:  $R_2 \text{ within} = 0.3956$ ,  $R_2 \text{ between} = 0.6762$  e  $R_2 \text{ overall} = 0.6820$ . Ou seja, o modelo apresentou um poder explicativo relacionado à variação no tempo para um indivíduo (*within*) de 0,3956, entre os indivíduos (*between*) de 0,6820 e como um todo (*overall*) de 0,6820.

A fim de validar o modelo de efeitos fixos estudado, foi realizado o teste por meio da estatística de Wald modificada para averiguar sobre a heterocedasticidade e o Teste de Wooldridge para avaliar se o modelo apresenta problema de autocorrelação. Os resultados são apresentados a seguir:

**Tabela 6 – Testes para validação do modelo de efeitos fixos**

TESTE	Hipótese	P-Valor	Interpretação
Estatística modificada de Wald	$H_0$ – Modelo é homocedástico $H_1$ – Modelo não é homocedástico	0,000	Tendo em vista que ao nível de significância de 5%, rejeita-se $H_0$ . Posto isso, modelo apresenta problema de heterocedasticidade.
Teste de Wooldridge	$H_0$ – Modelo não apresenta autocorrelação de 1 ordem $H_1$ – Modelo apresenta autocorrelação de 1 ordem	0,9289	Tendo em vista que ao nível de significância de 5%, rejeita-se $H_0$ . Posto isso, modelo indicado apresenta problema de autocorrelação.

Fonte: Elaborado pelos autores a partir de dados do SICONFI.

Conforme exposto, o modelo para efeitos fixos calculado por meio do OLS não permite avaliar com confiabilidade os parâmetros estimados. Em razão disso, foi feita a estimação do modelo por meio do GLS e corrigiram-se os problemas de autocorrelação e heterocedasticidade.

Os parâmetros estimados estão dispostos conforme a seguir:

**Tabela 7 – Resultados da regressão GLS após corrigidas a heterocedasticidade e a autocorrelação – Modelo (2)**

Variável	Beta	P-valor
RP	-0,0315865	0,000
LnPOP	1,142464	0,000
LnPL	0,1296869	0,000
LnPIB	0,1118409	0,000
IFDM	-2.916505	0,000
LnCA	0,729513	0,000
LnEF	0,0014582	0,000
Teste Wald		0,000
Coefficiente de Autocorrelação de primeira ordem comum a todo o painel		-0.7320
Teste de Normalidade		0,6113

Fonte: Elaborado pelos autores a partir de dados do SICONFI.

Observou-se que os parâmetros estimados se apresentaram significativos em relação ao ativo imobilizado. A variável dependente de interesse RP se apresentou significativa a 5% com o coeficiente -0,315865. Esse resultado indica que o aumento em 1% percentual da arrecadação de receita convertida em resultado patrimonial diminui em 0,03115865% o LnAI. O sinal se diverge daquele esperado, assim como aquele apresentado na matriz de correlação. Tal como apresentado para a variável MPB, a correlação negativa pode estar relacionada à discricionariedade dos gestores quanto aos gastos públicos, além de reforçar a baixa conversão desse resultado e a utilização desse saldo vinculada a processo burocrático de aprovação

por órgãos superiores e existência de recurso necessário para sua utilização. Esses resultados corroboram as afirmações tratadas em Silva e Pires (2008), que pontuaram que o superávit primário cria os incentivos para que os gestores públicos cortem investimento a fim de alcançar metas fiscais. Moura (2015) observou que por vezes investimentos em infraestrutura a longo prazo se autofinanciam, porém, adventos como crise econômica e situação fiscal podem afetar investimentos nessa área, uma vez que as condições para a solvência do país podem ficar comprometidas no curto e médio prazos, antes que os efeitos de longo prazo de investimentos em infraestrutura.

As variáveis de controle LnPOP e LnPL apresentaram, por sua vez, o sinal positivo e influência significativa sobre o ativo imobilizado ao nível de 5%. Pode-se compreender então que a população no município e o pessoal lotado acarretam a necessidade de infraestrutura e com isso, quanto maior a população e pessoal lotado, maior é o ativo imobilizado registrado. A maior influência está relacionada ao LnPOP, sendo que o aumento de 1% no contingente populacional acarreta o aumento de 1,142464 no LnAI. Já o aumento de 1% relacionado ao pessoal lotado acarreta o aumento de 0,1296869 no LnAI. Os resultados indicam que a aplicação de recursos em ativo imobilizado está relacionada ao atendimento e à prestação de serviços aos cidadãos, sendo esses então o principal motivador para o investimento em infraestrutura. O parâmetro de LnPOP foi o de maior valor positivo identificado.

As variáveis de desempenho socioeconômico LnPIB e IFDM apresentaram significância estatística em relação ao LnPIB no nível de 5%. Ademais, o PIB *per capita* apresentou sinal positivo. O aumento de 1% no PIB *per capita* influencia o aumento no LnAI de 0,1118409. Infere-se, portanto, que investimento em infraestrutura possibilita promover desempenho econômico. Esse resultado corrobora aqueles identificados nos estudos de Aragão (2009), Calife (2006), Costa *et al.* (2020); Lazzarin *et al.* (2014); Magalhães *et al.* (2019), Oliveira *et al.* (2018), Prearo *et al.* (2015), Rezende *et al.* (2014) e Valle (2011). O IFDM apresentou significância estatística e sinal negativo, diferente do sinal esperado na matriz de correlação. O aumento de 1% no IFDM acarreta a diminuição de 2,916505 no LnAI. O IFDM contempla aspectos relacionados a renda e emprego, educação e saúde. Ainda em relação a esses aspectos, gestores podem buscar incentivar determinadas áreas, permeando assim a destinação de recursos não em objetos de investimento, mas em custeio. Logo, uma das possíveis motivações relacionadas a essa correlação negativa pode estar correlacionada à discricionariedade dos gestores no que se refere à aplicação de recursos públicos. A LC 101/2000 e a CR/1988 vislumbram o atendimento de metas fiscais relacionadas às áreas da Educação e Saúde, não vinculadas a objetos de investimento apenas. Considerando-se ainda esses aspectos, é possível que atender as metas fiscais relativas a essas áreas – dimensões observadas no IFDM – acarrete a diminuição de investimento em infraestrutura, corroborando com estudo de Dall'Acqua (2005), que apontou que a política fiscal, apesar de prever o equilíbrio financeiro, penaliza os investimentos públicos.

Por fim, as variáveis LnCA e LnEF apresentaram significância estatística e sinal positivo. Em relação à LnCA, o aumento em 1% da capacidade arrecadatória do município acarreta o aumento de 0,729513, o que indica que, quanto maior é o valor de tributação por pessoa, maior é a infraestrutura identificada no município. Já o LnEF constitui a principal fonte de recurso para custear a infraestrutura. Esse resultado corrobora com o de diversos autores (ARAGÃO, 2009; CALIFE, 2006; OLIVEIRA *et al.*, 2018; PASSADOR; CALHADO, 2012; SELL *et al.*, 2020; A. L. da C. SILVA, 2020; SOARES NETO *et al.*, 2013; VALLE, 2011). Em relação ao LnEF, observa-se que o aumento em 1% em empréstimos e financiamentos acarreta o aumento de 0,0014582 no LnAI, reforçando que, apesar de não ser a principal fonte de custeio do ativo imobilizado, esse ainda se demonstra como um fator de influência para a infraestrutura que é disposta nos municípios. Esse resultado corrobora com os estudos de Dall'Acqua (2005), Lazzarin *et al.* (2014), Oliveira *et al.* (2018) e Rezende *et al.* (2014).



## 8 CONCLUSÃO

Este estudo revelou que o contingente populacional do município (LnPOP), o desenvolvimento econômico (PIB *per capita*), a capacidade arrecadatória (LnCA) e a dívida pública (LnEF) são fatores influentes na infraestrutura disposta pelos municípios estudados, corroborando com pesquisas anteriores. RP e IFDM apresentaram correlação negativa com a infraestrutura, refletindo que política fiscal e orçamentária adotada por vezes prejudica a aplicação em investimentos. É possível inferir que o principal motivador em relação à infraestrutura de municípios é a população e que a principal fonte de recurso para custear tais investimentos está relacionada à capacidade arrecadatória dos municípios.

Para estudos futuros, sugere-se investigar o detalhamento relacionado ao ativo imobilizado, identificando se a influência dos fatores estudados tem relação com os bens móveis e imóveis. Em relação ao detalhamento do ativo imobilizado, tendo em vista a NBC TSP 07, seria importante investigar a relação dos fatores estudados sobre os ativos de infraestrutura registrados, assim como avaliar se estão devidamente registrados. Sugere-se também que estudos futuros avaliem, por meio da análise envoltória de dados, a eficiência que a infraestrutura acarreta para o desempenho socioeconômico, econômico e patrimonial dos municípios. Seria também cabível avaliar o impacto da política fiscal no que se refere aos investimentos de infraestrutura.

A amostragem, composta por 34 municípios, pode ser aumentada em estudos futuros para avaliar também municípios de outros estados. A presença de dados *missing* relacionados ao ano de 2013 também foi limitador da amostragem. Por fim, em relação ao período de análise, a limitação dos dados relacionadas ao de 2019.

## REFERÊNCIAS

ARAGÃO, M. G. C. *Desempenho e fatores determinantes da arrecadação do ICMS no Estado do Ceará*. Dissertação (Mestrado em Economia) – Curso de Pós-graduação em Economia, Universidade Federal do Ceará, Fortaleza, 2009. Disponível em: <http://www.repositorio.ufc.br/handle/riufc/6142>. Acesso em: 30 abr. 2022.

ARAUJO, J. M. de; MARTIN, D. G.; FERREIRA, M. A. M.; FARIA, E. R. de. Fatores determinantes do desempenho educacional no Sudeste brasileiro. *Gestão e Sociedade*, v. 14, n. 38, p. 3507–3525, maio-ago. 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.21171/ges.v14i2.2942>. Acesso em: 30 abr. 2022

ARRUDA, D. G.; ARAUJO, I. D. P. S. *Contabilidade Pública*. 3. ed. São Paulo: Saraiva, 2020.

AVERSANO, N.; CHRISTIAENS, J. Governmental financial reporting of heritage assets from a user needs perspective. *Financial Accountability & Management*, v. 30, n. 2, p. 150-174, 2014.

BJØRNENAK, T. Diffusion and accounting: The case of ABC in Norway. *Management Accounting Research*, v. 8, n. 1, p. 3-17, 1997. Disponível em: <https://doi.org/10.1006/mare.1996.0031>. Acesso em: 30 abr. 2022.

BOLAND, T.; FOWLER, A. A systems perspective of performance management in public sector organisations. *International Journal of Public Sector Management*, v. 13, n. 5, p. 417-446, 2000. Disponível em: <https://doi.org/10.1108/09513550010350832>. Acesso em: 30 abr. 2022.

BORGES, T. B. *Fundamentos de contabilidade pública*. Porto Alegre: SAGAH, 2016.

BOYNE, G. A. Local Government: Concepts and Indicators of Local Authority Performance: An Evaluation of the Statutory Frameworks in England and Wales. *Public Money and Management*, v. 22, n. 2, p. 17-24, 2002. Disponível em: <https://www.tandfonline.com/doi/abs/10.1111/1467-9302.00303>. Acesso em: 30 abr. 2022.

BRASIL. Lei nº 4.320, de 17 de março de 1964. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, dos Estados, dos Municípios e do Distrito Federal. *Diário*



*Oficial da União*, Brasília, 23 mar. 1964. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/l4320.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/l4320.htm). Acesso em: 30 abr. 2022.

BRASIL. *Constituição da República Federativa do Brasil*. Brasília, 1988. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/constituicao/constituicaocompilado.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/constituicao/constituicaocompilado.htm). Acesso em: 30 abr. 2022.

BRASIL. Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002. Institui o Código Civil. *Diário Oficial da União*, Brasília, 11 jan. 2002. Disponível em: [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/leis/2002/l10406compilada.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/leis/2002/l10406compilada.htm). Acesso em: 30 abr. 2022.

BRASIL. Ministério da Fazenda. Secretaria do Tesouro. Portaria nº 448, de 13 de Setembro de 2002. *Diário Oficial da União*, Brasília, 17 set. 2002. Disponível em: [https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO:8754](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9:::9:P9_ID_PUBLICACAO:8754). Acesso em 30 abr. 2022.

CALIFE, F. E. *Determinantes do desempenho financeiro dos municípios paulistas*. Tese (Doutorado em Administração Pública e Governo, Escola de Administração de Empresas de São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, 2006. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/2487>. Acesso em: 30 abr. 2022.

CAPUCHO, P. H. P. *A influência de custos, infraestrutura escolar, corpo pedagógico e nível socioeconômico no desempenho escolar: uma análise nas escolas municipais de Araongas/PR*. Dissertação (Mestrado em Administração) – Programa de Pós-graduação em Administração, Centro de Educação, Comunicação e Artes, Universidade Estadual de Londrina, Londrina, 2019.

CASTALDELLI JÚNIOR, E. C.; AQUINO, A. C. B. de. Indicadores de desempenho em entidades fiscalizadoras superiores: o caso brasileiro. *Contabilidade Vista & Revista*, v. 22, n. 3, p. 15-40, 2011.

COSTA, D. M.; SPRENGER, K. B.; KRONBAUER, C. A. Conformidade na evidenciação do ativo imobilizado: um estudo sob a ótica da teoria institucional. *Reunir: Revista de Administração, Contabilidade e Sustentabilidade*, v. 9, n. 2, p. 49-61, 2019. Disponível em: <https://doi.org/10.18696/reunir.v9i2.844>. Acesso em: 30 abr. 2022.

COSTA, G. M.; XAVIER JÚNIOR, A. E.; RÊGO, T. F.; MACEDO, A. F. P. Nível de transparência dos municípios de médio porte brasileiros: um estudo sobre a relação dos indicadores socioeconômicos e demográficos. *Interface – Revista do Centro de Ciências Sociais Aplicadas*, v. 17, n. 2, p. 35-57, 2020.

DALL'ACQUA, F. M. *O regime fiscal e investimento público no Brasil*. Relatório de pesquisa, n. 21. São Paulo: FGV/EAESP, 2005. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/3156>. Acesso em: 30 abr. 2022.

DE OLIVEIRA, C. R. S.; ALVES, F. M. C.; de LACERDA, L. F.; EDUARDO, T. O.; ALCÂNTARA, D. A.; FERREIRA, A. M. C. Aplicação das normas internacionais de contabilidade aplicadas ao setor público, na evidenciação e mensuração do ativo imobilizado na Prefeitura Municipal de Fortaleza Ceará no período de 2008 a 2018. In: CONEXÃO UNIFAMETRO, 15., 22-25 out. 2019. Fortaleza. *Anais...* Fortaleza: Unifametro, 2019.

DVOŘÁK, M.; POUTNÍK, L. The Comparative Analysis of CAS and IPSAS Requirements on Tangible Fixed Assets. In: PROCHÁZKA, D. (Org.). *New Trends in Finance and Accounting*. 1. ed. [S.l.]: Springer, 2017. p. 497-510.

FILHO, D. B. F.; JUNIOR, J. A. S. Desvendando os mistérios do coeficiente de correlação de Pearson (r). *Revista Política Hoje*, v. 18, n. 1, p. 115-146, 2009. Disponível em: <https://periodicos.ufpe.br/revistas/politica/hoje/article/view/3852>. Acesso em: 30 abr. 2022.

FILHO, L. C. de P. Perspectivas distintas de avaliação do resultado. *Revista Processus de Estudos de Gestão, Jurídicos e Financeiros*, v. 10, n. 39, p. 20-32, 2019.

GOMES, E. G. M. *Gestão por resultados e eficiência na administração pública: uma análise à luz da experiência do governo de Minas Gerais*. Tese (Doutorado em Administração Pública e Governo), Escola



de Administração de Empresas de São Paulo, Fundação Getúlio Vargas, São Paulo, 2009. Disponível em: <http://bibliotecadigital.fgv.br/dspace/handle/10438/4652>. Acesso em: 30 abr. 2022.

GONÇALVES, M.; LIRA, M.; da CONCEIÇÃO MARQUES, M. Síntese cronológica sobre a contabilidade pública em Portugal, seu passado, presente e futuro (1222-2016): revisão da literatura. *Revista Evidenciação Contábil & Finanças*, v. 5, n. 2, p. 121-143, 2017.

GONZAGA, R. P.; FREZATTI, F.; CKAGNAZAROFF, I. B.; SUZART, J. A. S. Avaliação de desempenho no governo mineiro: alterações dos indicadores e metas. *Revista de Administração Contemporânea*, v. 21, n. ed. especial FCG, p. 1-21, 2017. Disponível em: <http://dx.doi.org/10.1590/1982-7849rac2017150331>. Acesso em: 30 abr. 2022.

GRACILIANO, E. A. Registro da depreciação na contabilidade pública: uma contribuição para o disclosure de gestão. *Pensar Contábil*, v. 15, n. 56, p. 14-21, 2013

GRANDE, J. F.; PAULO, W. L. de; ISHIKURA, E. R.; HEIN, N. Análise da correlação entre e o grau de imobilização e o desempenho operacional das empresas: um estudo com base no EBITDA. *Anais do Congresso Brasileiro de Custos – ABC*, 2008. Disponível em: <https://anaiscbc.emnuvens.com.br/anais/article/view/1315>. Acesso em: 30 abr. 2022.

HOOD, C. A Public Management for All Seasons? *Public Administration*, v. 69, n. 1, p. 3-19, 1991. Disponível em: <https://doi.org/10.1111/j.1467-9299.1991.tb00779.x>. Acesso em 30 abr. 2022.

HOPWOOD, A. G. An Empirical Study of the Role of Accounting Data in Performance Evaluation. *Journal of Accounting Research*, v. 10, p. 156-182, 1972. Disponível em: <https://doi.org/10.2307/2489870>. Acesso em: 30 abr. 2022.

IPEA. *Governança metropolitana no Brasil*. Caracterização e quadros de análise comparativa da governança metropolitana no Brasil: arranjos institucionais de gestão metropolitana (Componente 1). Região Metropolitana de Belo Horizonte (Relatório de Pesquisa Componente 1; Governança Metropolitana no Brasil., p. 88). Brasília: Instituto de Pesquisa Econômica Aplicada, 2015. Disponível em: [https://www.ipea.gov.br/redeipea/images/pdfs/governanca\\_metropolitana/rel1\\_1\\_rmbh.pdf](https://www.ipea.gov.br/redeipea/images/pdfs/governanca_metropolitana/rel1_1_rmbh.pdf). Acesso em: 30 abr. 2022.

IUDÍCIBUS, S. Teoria da Contabilidade: evolução e tendências. *Revista de Contabilidade do Mestrado em Ciências Contábeis da UERJ*, v. 17, n. 2, p. 5-13, 2012.

LAZARIN, M. de F.; MELLO, G. R. de; BEZERRA, F. M. A relação entre a dívida pública e o desenvolvimento socioeconômico dos municípios paraenses: evidências para o período de 2002 a 2010. *Race: Revista de Administração, Contabilidade e Economia*, v. 13, n. 2, p. 719-736, 2014.

LIMA, D. V. de. *Orçamento, contabilidade e gestão no setor público*. São Paulo: Atlas, 2018.

LIMA, S. C. de; DINIZ, J. A. *Contabilidade pública: análise financeira governamental*. São Paulo: Atlas, 2016.

LOMBARDI, R.; SCHIMPERNA, F.; SMARRA, M.; SORRENTINO, M. Accounting for infrastructure assets in the public sector: The state of the art in academic research and international standards setting. *Public Money and Management*, v. 41, n. 3, p. 203-212, 2021. Disponível em: <https://doi.org/10.1080/09540962.2020.1840761>. Aceso em: 30 abr. 2022.

MAGALHÃES, E. A. de; MATTOS, L. B. de; WAKIM, V. R. Gestão fiscal nos municípios brasileiros: uma análise das diferenças regionais. *Revista Econômica do Nordeste*, v. 50, n. 4, p. 9-29, 2019.

MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO. 8. ed. Brasília: Ministério da Fazenda; Secretaria do Tesouro Nacional, 2018. STN, 19. Disponível em: [https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO:31484](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:31484). Acesso em: 30 abr. 2022.

MANUAL DE CONTABILIDADE APLICADA AO SETOR PÚBLICO. 9. ed. Brasília: Ministério da Fazenda; Secretaria do Tesouro Nacional, 2021. STN. Disponível em: [https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9\\_ID\\_PUBLICACAO:41943](https://sisweb.tesouro.gov.br/apex/f?p=2501:9::::9:P9_ID_PUBLICACAO:41943). Acesso em 30 abr. 2022.

MATEI, N. C.; ŢOLE, M.; STROE, M. A. the importance of tangible fixed-assets revaluation: a comparison between romanian accounting regulations and the ipsas 17 'property, plant and equipment'. *CBU International Conference Proceedings*, v. 5, p. 314-319, 2017. Disponível em: <https://doi.org/10.12955/cbup.v5.944>. Acesso em: 30 abr. 2022.

MAUSS, C. V. *Análise de demonstrações contábeis governamentais: Instrumento de Suporte à Gestão Pública*. 1. ed. São Paulo: Atlas, 2012.

MOURA, A. M. de A.; RIBEIRO, V. P. L.; MONTEIRO, S. M. da S. A responsabilidade social no setor público: Uma perspectiva teórica sobre a divulgação de informação. *International Business and Economics Review*, n. 8, p. 35-75, 2017. Disponível em: <https://recil.ensinulusofona.pt/handle/10437/8030>. Acesso em: 30 abr. 2022.

MOURA, G. V. Multiplicadores Fiscais e Investimento em Infraestrutura. *Revista Brasileira de Economia*, v. 69, p. 75-104, 2015. Disponível em: <https://doi.org/10.5935/0034-7140.20150004>. Acesso em: 30 abr. 2022.

NBC TSP 07, no NBC TSP 07 (2017). Disponível em: <https://www1.cfc.org.br/sisweb/SRE/docs/NBCTSP07.pdf>. Acesso em: 30 abr. 2022.

OLIVEIRA, G. C. de; VAZQUEZ, D. A.; WOLF, P. J. W. evolução da dívida e da necessidade de financiamento do setor público no brasil (1995-2016): um balanço do período pós-real. *Revista de Economia Contemporânea*, v. 21, n. 3, 2018. Disponível em: <https://doi.org/10.1590/198055272133>. Acesso em: 30 abr. 2022.

PASSADOR, C. S.; CALHADO, G. C. Infraestrutura escolar, perfil socioeconômico dos alunos e qualidade da educação pública em Ribeirão Preto/SP. *Revista de Administração, Contabilidade e Economia da Fundace*, v. 3, n. 2, 2012. Disponível em: <https://doi.org/10.13059/racef.v3i2.44>. Acesso em: 30 abr. 2022.

PEREIRA, R. R.; PACHECO, I. B. G.; FILHO, F. de S. P. Indicadores de desempenho como ferramenta na gestão da qualidade no serviço público / Performance indicators as a tool in quality management in public service. *Brazilian Journal of Development*, v. 7, n. 9, p. 88049-88067, 2021. Disponível em: <https://doi.org/10.34117/bjdv7n9-117>. Acesso em: 30 abr. 2022.

PLATT NETO, O. A. *et al.* Publicidade e transparência das contas públicas: obrigatoriedade e abrangência desses princípios na administração pública brasileira. *Revista Contabilidade Vista & Revista*, Belo Horizonte, v. 18, n. 1, p. 75-94, jan./mar. 2007.

PREARO, L. C.; MARACCINI, M. C.; ROMEIRO, M. do C. Fatores determinantes do índice de desenvolvimento humano dos municípios do Estado De São Paulo. *Revista Brasileira de Políticas Públicas*, v. 5, n. 1, p. 132-155, 2015. Disponível em: <https://doi.org/10.5102/rbpp.v5i1.2960>. Acesso em: 30 abr. 2022.

RAMINHO, A. H., & COLARES, A. C. V. Disclosure da informação contábil na gestão patrimonial dos bens móveis das instituições públicas de ensino superior federais brasileiras. *ConTexto*, v. 16, n. 33, p. 113-127, 2016.

REZENDE, A. M. R. T.; CARNEIRO, R.; REZENDE, J. V. S. Federalismo fiscal e crise das finanças públicas no Brasil: uma análise de indicadores fiscais nos estados de 2007 a 2012. In: EnANPAD2014. XXXVIII Encontro da ANPAD, 13-17 set. 2014. *Anais...* Rio de Janeiro: 2014. Disponível em: [http://www.anpad.org.br/eventos.php?cod\\_evento=1&cod\\_edicao\\_subsecao=1084&cod\\_evento\\_edicao=73&cod\\_edicao\\_trabalho=17297](http://www.anpad.org.br/eventos.php?cod_evento=1&cod_edicao_subsecao=1084&cod_evento_edicao=73&cod_edicao_trabalho=17297). Acesso em: 30 abr. 2022.

ROBERTO, F; GAMA, J. R. Nível de disclosure das informações contábeis em países da América Latina. In: CONGRESSO DE ADMINISTRAÇÃO, SOCIEDADE E INOVAÇÃO, 6., 2016. *Anais...* Juiz de Fora: UFJF, 2017.

SANCHES, C. L.; SANTOS, F. de A. Modelo de Mensuração de bens imóveis no setor público brasileiro: estudo de caso sobre o custo de reposição depreciado conforme os padrões internacionais. *Sociedade, Contabilidade e Gestão*, v. 15, n. 2, p. 118-140, 2020. Disponível em: [https://doi.org/10.21446/scg\\_ufrj.v0i0.22517](https://doi.org/10.21446/scg_ufrj.v0i0.22517). Acesso em: 30 abr. 2022.

SELL, F. F.; BEUREN, I. M.; LAVARDA, C. E. F. Influência de fatores contingenciais no desempenho municipal: Evidências inferenciais. *Revista de Contabilidade e Organizações*, v. 14, e164058–e164058, 2020. Disponível em: <https://doi.org/10.11606/issn.1982-6486.rco.2020.164058>. Acesso em: 30 abr. 2022.

SILVA, A. L. da C. *A influência da infraestrutura no desempenho do gestor da escola em tempo integral: um estudo de caso em uma escola da rede pública do estado de alagoas no município de Maceió*. Dissertação (Mestrado em Gestão do Potencial Humano), Instituto Superior de Gestão, Lisboa, 2020. Disponível em: <https://comum.rcaap.pt/handle/10400.26/31686>. Acesso em: 30 abr. 2022.

SILVA, A. M. A. da; PIRES, M. C. de C. Dívida pública, poupança em conta corrente do governo e superávit primário: Uma análise de sustentabilidade. *Brazilian Journal of Political Economy*, v. 28, n. 4, p. 612-630, 2008.

SILVA, J. D.; COSTA, W. P. L. B. da; COSTA, S. V. S. da; KRONBAUER, C. A. efeitos da depreciação em ativos imobilizados que afetam a qualidade da informação contábil do setor público. *Revista de Administração, Contabilidade e Economia da Fundace*, v. 12, n. 2, 2021. Disponível em: <https://doi.org/10.13059/racef.v12i2.750>. Acesso em: 30 abr. 2022.

SILVA, L. L. da; SILVEIRA, S. de F. R.; COSTA, T. M. T. da; FARONI, W.; FERREIRA, M. A. M. A influência do desempenho tributário e gestão fiscal no Índice Firjan de Desenvolvimento (IFDM) dos municípios de Minas Gerais. *Revista de Ciências Humanas*, v. 1, 2013. Disponível em: <https://periodicos.ufv.br/RCH/article/view/3920>. Acesso em: 30 abr. 2022.

SILVA, L. M. *Contabilidade governamental: um enfoque administrativo*. São Paulo: Atlas, 2002.

SILVA, M. C. D.; SILVA, J. D.; BORGES, E. Análises de componentes principais para elaborar índices de desempenho no setor público (Principal Component Analysis to Develop Performance Indexes in the Public Sector). *Revista Brasileira de Biometria*, São Paulo, v. 33, n. 3, p. 291-309, 2015.

SILVA, T. A. da; SANCHES, S. L. R. Orçamento ou patrimônio? Análise de desempenho dos municípios paranaenses no contexto da transição do modelo orçamentário para o modelo patrimonialista da contabilidade pública. *Revista Contabilidade e Controladoria*, v. 12, n. 2, 2021. Disponível em: <https://doi.org/10.5380/rcc.v12i2.74292>. Acesso em: 30 abr. 2022.

SILVESTRE, H. C. *A (Nova) governança pública*. Brasília: Enap, 2019. (Gestão Pública.)

SOARES NETO, J. J.; KARINO, C. A.; JESUS, G. R. de; ANDRADE, D. F. de. A infraestrutura das escolas públicas brasileiras de pequeno porte. *Revista do Serviço Público*, Brasília, v. 64, n. 3, p. 377-391, jul./set. 2013. Disponível em: <https://repositorio.unb.br/handle/10482/23190>. Acesso em: 30 abr. 2022.

VALLE, A. G. R. M. do. *Análise de fatores determinantes no desempenho de municípios brasileiros*. Dissertação (Mestrado em Administração) – Programa de Pós-graduação em Administração, Faculdade de Economia, Administração, Contabilidade e Ciência da Informação e Documentação, Universidade de Brasília, 2011. Disponível em: <https://repositorio.unb.br/handle/10482/22137>. Acesso em: 30 abr. 2022.

VERBEETEN, F. H. M. Performance management practices in public sector organizations: Impact on performance. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, v. 21, n. 3, p. 427-454, 2008.

VIANA, T. P. de A.; GAMA, J. R. Processo de convergência das normas contábeis aos padrões internacionais: um estudo aplicado à Prefeitura do Município de Vitória (ES). *Revista Brasileira de Contabilidade*, n. 212, p. 81-91, maio 2015.

WEETMAN, P. Financial reporting in Europe: Prospects for research. *European Management Journal*, v. 36, n. 2, p. 153-160, 2018. Disponível em: <https://doi.org/10.1016/j.emj.2017.11.002>. Acesso em: 30 abr. 2022.





**Ministério Público de Contas do Estado de Minas Gerais**

Av. Raja Gabaglia 1315, 5º andar - Luxemburgo - Belo Horizonte - Minas Gerais. CEP 30380-435

Telefone: (31)3348-2628 - email: [faleconosco@mpc.mg.gov.br](mailto:faleconosco@mpc.mg.gov.br)

Horário de atendimento ao público: 07:00 às 12:00 e 13:00 às 17:00